Rok V LUTY 1936 Nr. 2

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach

podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH
WARSZAWA — PLAC NAPOLEONA 1.

TREŚĆ NUMERU DRUGIEGO.

Dalszy ciąg treści na stronie 3-ciej okładki.

1344.

PODATEK DOCHODOWY.

Wydatek na podwyżkę stemplową od rachunków.

Podwyżka stemplowa od rachunków stanowi potrącalny koszt handlowy.

Wyrok NTA z 15 stycznia 1936 l. rej. 8542/32 w sprawie Elektrowni Okręgowej Sp. z ogr. odp. w Łaziskach Górnych przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

... Doliczenie kwoty 4.707 zł 50 gr, poniesionej przez skarżącą tytułem podwyżki stemplowej, uznał NTA za nieuzasadnione. Trafny jest bowiem zarzut skargi, że podwyżka ta, jako część poniesionej faktycznie opłaty stemplowej od rachunku, stanowi jeden z potrącalnych kosztów handlowych. Stanowisko władzy, jakoby podwyżka taka nie podpadała pod przepis art. 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), jest mylne, skoro opłata od rachunku, wystawionego przez płatniczkę przy wykonywaniu przedsiębiorstwa, należy niewątpliwie do kosztów osiągnięcia przychodów i jest jako taka potrącalna, niema zaś żadnej ustawowej przeszkody, by nie miało to również dotyczyć podwyżek stemplowych, będących jedynie wielokrotnością samej opłaty, dla tego samego więc już podpadających pod rzeczony przepis ustawy, chyba że sama opłata stanowi wydatek w myśl art. 8 ustawy niepotrącalny....

1345.

PODATEK DOCHODOWY.

Dochód z budynków: Wydatek na odszkodowanie umowne z powodu nieoddania w umówionym terminie najętego lokalu.

Odszkodowanie umowne, zapłacone przez właściciela domu najemcy z powodu niewykończenia i nieoddania w umówionym terminie najętego lokalu, jest wydatkiem potrącalnym. (Teza).

Wyrok NTA z 20 stycznia 1936 l. rej. 7739/32 w sprawie Lejbusia Rojzena przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1931.

Zaskarżoną decyzją nie uwzględniono żądania odwołania, by z pod-

stawy wymiaru podatku dochodowego na r. 1931 potrącona została kwota 50.155 zł, zapłacona przez skarżącego gminie m. Warszawy tytułem kary umownej za spóźnione oddanie tej gminie nadbudowanej i przez nią wynajętej części nieruchomości skarżącego.

Skarga zarzuca: a) że dochód z komornego za nadbudowaną część nieruchomości w kwocie 67.500 zł nie podlega podatkowi dochodowemu w myśl art. 33 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust., b) że w każdym razie kara umowna za spóźnienie oddania przedmiotu najmu najemcy w kwocie 50.155 zł podlega potrąceniu z przychodu w myśl art. 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Zarzutu ad a) nie mógł NTA rozpatrywać, gdyż zarzut taki nie został podniesiony w odwołaniu i zwolnienia od opodatkowania z tytułu nowej budowy skarżący w toku postępowania administracyjnego nie żądał. Zarzut ten nie był więc przedmiotem zaskarżonej decyzji i przedstawia się obecnie jako rozszerzenie istoty roszczenia (art. 83 ust. 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.).

Zarzut ad b) uznał NTA za uzasadniony.

Pozwana władza uznała wydatek, poniesiony tytułem kary umownej za nieoddanie w umówionym terminie najemcy przedmiotu najmu za nie związany z osiągnięciem, zachowaniem i zabezpieczeniem dochodu, nie podpadający zatem pod przepis art. 6 ustawy o podatku dochodowym. Kara umowna (odszkodowanie umowne) jednak, zapadająca na wypadek niedotrzymania umowy najmu, jest najściślej związana z daną umową — umowa najmu zaś, zawarta przez właściciela budynku z najemcą, jest formą prawną eksploatacji tego źródła dochodu, jakiem jest budynek. Wydatki więc, związane wyłącznie z zawartą przez właściciela budynku umową najmu lokalu, są w stosunku do osiąganego z tego budynku dochodu kosztem jego osiągnięcia. Wydatki takie więc, w szczególności wydatki na zapłacenie kary umownej, związanej z wynajęciem lokalu, stanowią u właściciela budynku wydatki potrącalne.

Z tych powodów uchylił NTA zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z ustawą.

1346.

PODATEK DOCHODOWY.

Koniec obowiązku podatkowego osób fizycznych: Znaczenie zgaśnięcia źródła dochodu. — Wymiar w razie śmierci podatnika.

1. **Również w razie zgaśnięcia źródła dochodu na skutek śmierci po-**

datnika winien być wymierzony podatek dochodowy od dochodu, uzyskanego z tego źródła w tym roku, w którym śmierć nastąpiła.

2. W tym przypadku należy wymierzyć podatek na imię zmarłego podatnika, a do uiszczenia podatku zobowiązana jest masa spadkowa względnie spadkobiercy — ci ostatni w stosunku do wysokości swych udziałów w spadku. (Zasady prawne, wpisane do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 7 czerwca 1935 l. rej. 105/32. — Wyrok NTA z 26 czerwca 1935 l. rej. 105/32 w sprawie Krafta Henckel-Donnersmarcka w Kozłowej Górze przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929 ś. p. Katarzynie Donnersmarck.

Przedmiotem sporu jest kwestja prawna, czy śmierć podatnika, zamieszkałego na terenie Rzeczypospolitej, w ciągu roku podatkowego, pociąga za sobą umorzenie podatku dochodowego na ten rok podatkowy, gdy dochód płatnika płynął wyłącznie z renty dożywotniej.

Skarga powołuje się w tej mierze na przepis § 143 rozporządzenia wykonawczego (poz. 298/21 Dz. Ust.) do ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), odpowiedź na skargę natomiast podnosi, iż przepis § 143 odnosi się jedynie do wypadków, przewidzianych w art. 80 i 81 cyt. ustawy, a zatem tylko do osób, wymienionych w art. 76 ust. 2 tejże ustawy, do których podatnik, stale zamieszkały w Polsce, nie należy.

NTA rozważył, co następuje:

Ustawa o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. zawiera przepisy o zgaśnięciu obowiązku podatkowego i umorzeniu podatku począwszy od miesiąca bezpośrednio następującego po śmierci podatnika lub zajściu innych warunków zgaśnięcia obowiązku podatkowego jedynie w odniesieniu do osób, wymienionych w art. 76 ust. 2. Ratio legis odnośnych przepisów art. 80 do 83 wynika z przepisu art. 76 ust. 2, art. 77 i 78, które to przepisy nakładają obowiązek opłacania przez osoby tam wymienione podatku dochodowego po raz pierwszy już w tym samym roku, w którym zaszły warunki ustawowe powstania tego obowiązku, skutkiem czego u tych płatników okres podatkowy zlewa się w rzeczywistości w jedno z okresem gospodarczym, w którym płynie opodatkowany dochód. Choć bowiem wymiary począwszy od drugiego roku podatkowego opierają się na dochodzie roku poprzedzającego rok podatkowy, to jednak w wyniku opodatkowania dochodu pierwszego roku dwa razy, raz na pierwszy, a drugi raz na drugi rok podatkowy, przedmiotem opodatkowania jest dochód samego roku podatkowego, a tylko niemożność obliczenia podatku od dochodu bieżącego w związku z terminami zeznania i wymiaru podatku dochodowego wywołuje obliczenie podstaw wymiaru nie wedle rzeczywistego

dochodu bieżącego, lecz wedle dochodu roku ubiegłego. Konsekwencją tego stanu prawnego oraz przewijającej się przez całą ustawę o podatku dochodowym zasady opodatkowania tak co do wysokości, jak co do czasu całości dochodów podatnika, odpowiadających warunkom ustawy — jest ustalenie dla tych podatników odmiennego od normalnego sposobu zakończenia ich stosunku podatkowego. Skoro bowiem osoby te, skutkiem konsekwentnego opodatkowywania w latach poprzednich dochodu bieżącego, w rzeczywistości płacą też bieżąco podatek od dochodu uzyskiwanego, to z chwilą gdy dochód ten faktycznie przestaje płynąć, a zatem przestają istnieć warunki ustawowe ich obowiązku podatkowego — staje się koniecznem umorzenie podatku od momentu, w którym nastąpiła przerwa w uzyskiwaniu dochodu. Dlatego więc artykuły 80 do 82 przepisują dla tej kategorji podatników umorzenie podatku począwszy od miesiąca po ustaniu warunków ich opodatkowania. Z tych samych jednak zasad wychodząc, nie można przepisów tych stosować analogicznie do tych podatników, których opodatkowanie następuje na zasadzie rzeczywiście osiągniętych dochodów roku poprzedzającego rok podatkowy, a którzy po raz pierwszy opłacają podatek dochodowy w roku podatkowym, następującym po zaistnieniu warunków ustawowych. Przerwanie opodatkowania tych podatników już w tym roku podatkowym, w którym przestał płynąć ich dochód podlegający opodatkowaniu, stanowiłoby zwolnienie od opodatkowania dochodu, uzyskanego w roku poprzedzającym ten rok podatkowy — zwolnienie, którego ustawa nie przewiduje, a które byłoby sprzeczne z przepisem art. 13 ustawy, z którego wynika pośrednio, iż dopiero brak dochodu w roku poprzedzającym rok podatkowy może być podstawą zaniechania wymiaru podatku dochodowego na dany rok podatkowy. W tym stanie rzeczy przepisy ustawy o podatku dochodowym nie dają podstawy do stosowania norm §§ 143—149 rozp. wykon., odnoszących się wedle nagłówków przed §§ 143 i 146 „do art. 80 i 81" względnie „do art. 82" ustawy, a więc do artykułów, traktujących wyłącznie o podatnikach, wymienionych w art. 76 ust. 2 ustawy — także i do tych podatników, których opodatkowanie następuje po raz pierwszy na zasadzie art. 76 ust. 1, a dalej wedle ogólnych zasad ustawy od dochodu, uzyskanego w roku poprzedzającym rok podatkowy. Co do tych podatników bowiem przedmiotem opodatkowania w myśl art. 13 w związku z art. 1 jest dochód, uzyskany w roku poprzedzającym rok podatkowy. Opodatkowaniu po raz ostatni zatem podlega w razie śmierci podatnika i wygaśnięcia źródła dochodu ten dochód, jaki podatnik uzyskał w roku kalendarzowym, w którym te zdarzenia nastąpiły.

Skoro więc pozwana władza oparła się na ogólnych przepisach ustawy, wymierzając podatek zgodnie z powyżej ustalonemi zasadami, i wy-

miar ten uskuteczniła prawidłowo, na imię zmarłej podatniczki, zobowiązując do uiszczenia podatku masę spadkową względnie spadkobierców w stosunku do ich udziałów w spadku, a przytem zaznaczyła, iż art. 80 ust. 1 nie ma zastosowania w danym wypadku, przez co rozprawiła się dostatecznie z wywodami odwołania, opartemi na §§ 143 i 146 rozp. wykon., — nie zachodzi ani niezgodność z ustawą, ani wadliwość postępowania. Podniesiona zaś w skardze kwestja zastosowania art. 50 ust. 5 jest w danym wypadku, wobec czysto prawnego charakteru spornego zagadnienia, bez istotnego znaczenia.

Skargę zatem należało jako nieuzasadnioną oddalić.

NTA w sprawie powyższej nie ograniczył się do oddalenia skargi strony, która utrzymując, że śmierć podatnika w ciągu roku podatkowego pociąga za obą umorzenie podatku dochodowego za ten rok, powoływała się błędnie na § 143 rozp. wykon. do ustawy o podatku dochodowym (poz. 298/21 Dz. Ust.), lecz postawił całe zagadnienie ogólniej, ustalając w zwiększonym komplecie przytoczone wyżej zasady prawne.

Możemy w tej chwili nie zajmować się konkretnemi danemi sprawy spornej. Jest jasne, że specjalne przepisy o zgaśnięciu obowiązku płacenia podatku dochodowego dotyczą tylko osób, wymienionych w art. 76 ust. 2 (dawnego tekstu) ustawy o podatku dochodowym. Ale czy z ogólnych przepisów ustawy wynika zasada, że „również w razie zgaśnięcia źródła dochodu na skutek śmierci podatnika winien być wymierzony podatek dochodowy od dochodu, uzyskanego z tego źródła w tym roku, w którym śmierć nastąpiła“?

NTA powołuje się na art. 13 ustawy w związku z art. 1. Art. 13 brzmi: „Opodatkowaniu podlegają dochody, osiągnięte w ostatnim roku kalendarzowym lub w ostatnim roku operacyjnym, względnie gospodarczym, poprzedzającym rok podatkowy“. Art. 1 wymienia osoby fizyczne, spadki wakujące i osoby prawne, które podlegają podatkowi dochodowemu. Czy jednak z tych artykułów wynika bezwzględnie, że należy wymierzać podatek od dochodu, uzyskanego przez podatnika w roku, w którym śmierć nastąpiła? NTA orzeka, że ten podatek należy wymierzyć na imię zmarłego podatnika, a ściągnąć go od masy spadkowej względnie od spadkobierców.

Ale można podnieść wątpliwość, że w tym przypadku niema już podmiotu podatkowego. W każdym podatku odróżniamy podmiot podatkowy i przedmiot opodatkowania. Przedmiot opodatkowania pozostał, względnie mógł pozostać po zmarłym. Ale niema już podmiotu podatkowego, niema komu wymierzyć podatku. Art. 1 ustawy mówi, że ten podatek opłacają osoby fizyczne „mające“ miejsce zamieszkania na obszarze Rzeczypospolitej, „przebywające“ na tym obszarze dłużej niż rok, dalej osoby, które bez względu na miejsce zamieszkania „posiadają nieruchomości“, „wykonują przedsiębiorstwa“, „pobierają dochody“, „pobierają płacę lub emeryturę“ i t. d. Otóż nieboszczyk nie ma już miejsca zamieszkania, nie przebywa na obszarze Rzeczypospolitej, nie posiada nieruchomości, nie wykonuje przedsiębiorstwa; nieboszczyk leży w ziemi. Możnaby przypuścić, że podatku nie należy już wymierzać z braku podmiotu podatkowego, że wymiar podatku na imię zmarłego podatnika nie jest uzasadniony.

Także argument fiskalny nie miałby tu decydującego znaczenia. Zmarły podatnik zostawia po sobie majątek. Jeżeli niema majątku, wymiar podatku jest nieaktualny. Otóż majątek zmarłego podlega podatkowi od spadków. Dlaczegoż więc

mamy w tym majątku, pozostawionym przez spadkodawcę, wydzielać część, uzyskaną jako dochód w roku, w którym nastąpiła śmierć podatnika, i od niej osobno wymierzać podatek dochodowy?

Podatek dochodowy, zwłaszcza typu globalnego, ma wybitnie charakter personalny. Zgaśnięcia podmiotu podatkowego nie można pomijać. Jeżeli stajemy na stanowisku, że mimo śmierci podatnika i zgaśnięcia źródła dochodu, wywołanego przez tę śmierć, podatek należy wymierzyć od dochodu, uzyskanego z tego źródła, to trzeba w ustawie o podatku dochodowym znaleźć inne jeszcze uzasadnienie tego poglądu, a nie sam tylko art. 13 względnie 1 ustawy.

Otóż punktu oparcia dostarcza nam art. 85 ustawy, który dotyczy specjalnego wypadku, z którego jednak wynika, że stanowisko NTA, zajęte w omawianem orzeczeniu, jest słuszne i zgodne z ustawą o podatku dochodowym. Artykuł ten postanawia, że „osoby, które przy wymiarze podatku opuszczono, lub które przy pierwotnym wymiarze niewłaściwie uwolniono od podatku, albo co do których wymiar wskutek później ujawnionych okoliczności okaże się za niski, powinny być pociągnięte do podatku dodatkowo za cały czas ubiegły, lecz nie więcej niż za pięć lat, bezpośrednio poprzedzających rok, w którym stwierdzono te okoliczności". Chodzi tu coprawda o inną sprawę, o dodatkowy wymiar, ale dla zajmującej nas kwestji ma znaczenie drugi ustęp tego artykułu: „W razie śmierci podatnika odpowiedzialność za należność podatkową obciąża masę spadkową lub spadkobierców, tych ostatnich jednak tylko do wysokości ich udziałów w spadku".

A więc należność podatkowa może być stwierdzona po śmierci podatnika, nawet w parę lat po jego śmierci. Brak podmiotu podatkowego, który dochód osiągnął, nie zwalnia masy spadkowej względnie spadkobierców od odpowiedzialności za podatek. Jeżeli tej masie względnie spadkobiercom można wymierzyć dodatkowo podatek, gdy zmarłego podatnika niewłaściwie uwolniono od podatku lub dokonano zbyt niskiego wymiaru, to trudno przypuścić, by ustawa chciała zwolnić wogóle od podatku dochód, osiągnięty przez podatnika w roku, w którym śmierć nastąpiła.

Warto jeszcze przytoczyć art. 108 ustawy, który mówi: „Gdy naruszenie przepisów niniejszej ustawy wyjdzie najaw po śmierci osoby winnej naruszenia, lub gdy osoba winna zmarła przed uprawomocnieniem się orzeczenia o nałożeniu kary, wówczas postępowanie umarza się". A więc jeżeli kara została nałożona prawomocnie przed śmiercią podatnika, odpowiada za nią masa spadkowa względnie spadkobiercy, śmierć przerywa postępowanie karne, względnie wszczęcie postępowania karnego, gdy naruszenie przepisów ustawy wyjdzie najaw po śmierci podatnika. Wynika z tego a contrario, że śmierć podatnika nie wstrzymuje wymiaru podatku od dochodu, osiągniętego przez podatnika w roku, w którym jego śmierć nastąpiła, chociaż wygasło źródło dochodu, z którego on dochód czerpał.

Ustawa o podatku dochodowym, jak można wnioskować z przytoczonych przepisów, w interesie fiskalnym nie przypisuje zasadniczego znaczenia śmierci podatnika, zgaśnięcia podmiotu podatkowego nie uważa za powód do wstrzymania wymiaru; wprowadza odpowiedzialność masy spadkowej względnie spadkobierców za podatek od dochodu, który osiągnął zmarły podatnik. Na tle całości ustawy i wymienionych wyżej jej przepisów okazuje się słuszną interpretacja art. 13, którą zastosowało orzeczenie NTA.

Pogląd przeciwny ma wielu zwolenników (por. literaturę cyt. w glosie niżej podpisanego OPA 1012/35). Główny oponent prof. Jerzy Michalski rozwija bardzo poważną argumentację, by wykazać, że: „Tam, gdzie zgasło źródło dochodu, gaśnie co

ipso i obowiązek płacenia podatku dochodowego". (Por. artykuł „Wpływ wygaśnięcia źródła dochodu na obowiązek podatkowy", Przegląd Notarjalny Nr. 21 z r. 1934). Ale ta teza nie godzi się z zacytowanemi wyżej artykułami ustawy o podatku dochodowym, w szczególności z art. 85, który wyraźnie każe wymierzać dodatkowo podatek od dochodu, osiągniętego przez zmarłego podatnika, nie robiąc żadnych wyjątków dla źródeł dochodu, które zgasły z jego śmiercią.

Zwolennicy poglądu, sprzecznego ze stanowiskiem, zajętem przez NTA, powołują się też na art. 84 ustawy o podatku dochodowym, który upoważnia do obniżki wymiaru w razie, gdy zajdą okoliczności lub nadzwyczajne wydarzenia, obniżające zdolność płatniczą osoby fizycznej; rozumują, że byłoby nielogicznem i niesprawiediwem przyznawać ulgi z powodu tych wydarzeń, a nie uwzględniać faktu, że zgasło już źródło dochodu. Otóż ustawa może być niesprawiedliwa, ale usunięcie tego braku może nastąpić tylko na drodze ustawodawstwa, a nie przez interpretację ustawy. A zresztą w interesującym nas wypadku fakt, że podatek wymierza się na imię zmarłego spadkodawcy masie spadkowej względnie spadkobiercom od dochodu, którego źródło wygasło ze śmiercią podatnika, nie przesądza jeszcze faktu, że obowiązani do zapłacenia podatku znaleźli się w szczególnie trudnych okolicznościach; spadkobiercy zapłacą podatek z sum odziedziczonych, a nie z własnego dochodu. De lege ferenda można wysunąć postulat, by ustawa o podatku dochodowym uwzględniła fakt, że źródło dochodu wygasło w roku podatkowym, w którym wymierza się podatek wedle dochodu, osiągniętego w porzednim roku kalendarzowym lub gospodarczym. Ale to już sprawa reformy ustawy o podatku dochodowym, która w wielu kierunkach wymaga reformy.

Prof. Michalski, na poparcie swego stanowiska, powołuje się ubocznie na judykaturę austr. Tryb. Admin. Rozważanie tego tematu rozszerzyłoby nadmiernie rozmiary „glosy". Można tylko zauważyć, na zakończenie, że także i ustawodawstwo austrjackie uznawało zasadę, że spadkobiercy odpowiadają za podatki, których nie zdołano jeszcze wymierzyć zmarłemu podatnikowi. Autor doskonałego wykładu austrjackiego prawa skarbowego (Finanzrecht), v. Myrbach, pisze w ten sposób o przechodzeniu obowiązku płacenia na dziedziców: „To prywatno-prawne zobowiązanie rozciąga się nietylko na te długi podatkowe (Abgabeschulden), które istniały już prawnie w chwili zgonu zobowiązanego lub wogóle były płatne, lecz rozciąga się na te wszystkie daniny, w stosunku do których „zobowiązalność" za życia zmarłego przez to powstała, że zaszedł już tytuł zobowiązania, choćby nie nastąpił jeszcze odpowiedni wymiar....". Jak przy poszczególnych podatkach w Austrji stosowano tę zasadę, to już inna sprawa. W każdym razie fiskalny duch naszej ustawy o podatku dochodowym zaznaczył się wyraźnie i w tem, że według niej masa spadkowa względnie spadkobiercy odpowiadają za zapłacenie podatku od dochodu, osiągniętego przez podatnika, który zmarł, co wywołało zgaśnięcie źródła dochodu.

Roman Rybarski

1347.

PODATEK DOCHODOWY.

Koniec obowiązku podatkowego osób fizycznych: Znaczenie zbycia źródła dochodu. — Dochód z kuponów pożyczek konwersyjnych.

1. Zbycie źródła dochodu przed początkiem roku podatkowego nie zwalnia od podatku od dochodu, osiągniętego z tego źródła w roku poprzedzającym rok podatkowy.

2. Dochód z kuponów 5% pożyczki konwersyjnej, 5% konwersyjnej pożyczki kolejowej i 8% pożyczki konwersyjnej (rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 marca 1924, 27 grudnia 1924 i 26 czerwca 1924 poz. 274, 1028 i 543 Dz. Ust.) nie jest wolny od podatku dochodowego. (Teza).

Wyrok NTA z 28 czerwca 1935 l. rej. 1136/33 w sprawie Henryka Żółtowskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Zarzuty skargi skierowane są przedewszystkiem przeciw przyjęciu istnienia obowiązku podatkowego w odniesieniu do dochodów skarżącego z roku gospodarczego 1927/28, opodatkowanych w roku podatkowym 1929, — a to na tej podstawie faktycznej, że skarżący częściowo zbył, a częściowo wydzierżawił swe majątki ziemskie i z dniem 30 czerwca 1928 oddał je nabywcom względnie dzierżawcy w posiadanie, zaczem w roku podatkowym nie posiadał już źródła dochodu.

Przemiotem sporu są zatem skutki prawne zgaśnięcia źródła dochodu i interpretacja powołanego przez skarżącego przepisu § 140 rozp. wykon. do ustawy o podatku dochodowym (poz. 298/21 Dz. Ust.). Kwestją tą zajmował się już NTA i wyrokiem z 27 lutego 1934 l. rej. 6498/29 (Zb. wyr. Nr. 764 S)[1]) orzekł i uzasadnił, że przepis § 140 rozp. wykon. należy interpretować w ten sposób, iż z upływem roku, w którym zaszło zdarzenie, pociągające za sobą zgaśnięcie obowiązku podatkowego, gaśnie tylko abstrakcyjny obowiązek podatkowy bez ujmy dla istnienia konkretnego zobowiązania podatkowego, powstałego z mocy przepisu art. 13 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) wskutek osiągnięcia w danym roku, poprzedzającym rok podatkowy, dochodu podlegającego opodatkowaniu. Na motywy tego wyroku powołuje się NTA w myśl § 57 swego regulaminu, powołując się również na zasadę prawną wyroku z 26 czerwca 1935 l. rej. 105/32[2]), w myśl której nawet w przypadku zgaśnię-

---

[1]) OPA 628/34.

[2]) OPA 1346/36.

cia źródła dochodu ze śmiercią podatnika, opodatkowaniu podlega dochód tego roku, w którym wypadki te zaszły. Zasada ta oczywiście tem bardziej musi być zastosowana do przypadku, gdy zachodzi przejście źródła dochodu w inne ręce i gdy podmiot opodatkowania nie przestał istnieć.

Drugi zarzut skargi skierowany jest przeciw wliczeniu do podstawy wymiaru dochodu w sumie 1.569 zł 40 gr, osiągniętego przez skarżącego z procentów od pożyczki konwersyjnej. W tej mierze zarzuca skarżący, iż pożyczka ta zwolniona jest od wszystkich podatków, nie powołując zresztą na to twierdzenie żadnego przepisu prawnego.

Otóż rozporządzenie Prezydenta z 17 marca 1924 poz. 274 Dz. Ust. zwalnia w § 5 p. 6 kupony 5% pożyczki konwersyjnej od podatku od kapitałów i rent, tak samo rozporządzenie min. z 18 sierpnia 1926 poz. 509 Dz. Ust. (§ 2 ust. ost.), wydane na zasadzie rozporządzenia Prezydenta z 27 grudnia 1924 poz. 1028 Dz. Ust., — kupony 5% konwersyjnej pożyczki kolejowej, zaś rozporządzenie Prezydenta z 26 czerwca 1924 poz. 543 Dz. Ust., dotyczące 8% pożyczki konwersyjnej, żadnego wogóle zwolnienia tej pożyczki i jej kuponów od podatków nie przewiduje. Brak zatem podstawy prawnej twierdzeniu skarżącego o zwolnieniu (nieokreślonej zresztą bliżej przez niego) pożyczki konwersyjnej wogóle od podatków, a w szczególności dochodu z jej kuponów od podatku dochodowego. Podciągnięcie zatem tych dochodów pod ogólny przepis art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym przedstawia się jako zgodne z ustawą.

Z tych powodów NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

Czy wygaśnięcie źródeł dochodu wywiera wpływ na obowiązek podatkowy?

Podzielam zapatrywanie NTA, wyrażone w ogłoszonem wyżej orzeczeniu l. rej. 1136/33 i powołanej w niem zasadzie prawnej l. rej. 105/32, że płatnicy podatku dochodowego, których dochód roku poprzedzającego rok podatkowy podlega opodatkowaniu, mają obowiązek zeznania dochodu z poprzedzającego roku i zapłacenia podatku dochodowego także wówczas, gdy w roku podatkowym już dochodu nie osiągnęli. Orzeczenie to ma swe uzasadnienie w naturze podatku dochodowego ogólnego i w postanowieniach ustawy o podatku dochodowym.

Podatek dochodowy z natury swej obciąża cały czysty dochód osoby fizycznej lub prawnej, osiągnięty w danym okresie czasu, z reguły w roku, nie może być jednak w tym roku żądany ani zeznany, ponieważ dopiero po upływie roku może być znany w całości. Stąd pochodzi rozróżnienie na „rok podatkowy“, t. j. rok najbliższy, w którym dochód może i powinien być zeznany, i na rok poprzedzający (ostatni rok kalendarzowy, operacyjny, względnie gospodarczy), którego dochód ma być opodatkowany, czyli wedle wyrażenia ustawy „jest podstawą opodatkowania“ (art. 13) Z natury rzeczy dochód ten nie może być uwolniony od podatku z tego tytułu, że później nastąpiły zmiany w życiu danej osoby, w jej majątku lub w jej dochodach, chyba, że zajdą okoliczności przewidziane w art. 84 (38 nowego tekstu z r. 1936), ale ocenienie tych okoliczności zależy od władzy skarbowej. Jest przecież możliwe, że osoba tylko przez jeden rok pobiera dochody, a w następnym roku wyjeżdża z kraju lub zwija swe przedsiębiorstwo (np. dostawca dla wojska, dla kolei żelaznych i t. p.),

na jakiejż podstawie miałaby być wolna od podatku dochodowego, gdy jej konkurenci podatek ten opłacają? Z wyraźnych postanowień ustawy (art. 30—38 nowegogo tekstu, art. 77—84 dawnego tekstu z r. 1925) obowiązek ten wynika ponad wszelką wątpliwość. Obowiązek podatkowy dla osób fizycznych i prawnych rozpoczyna się z reguły od najbliższego roku po nastaniu stosunków uzasadniających obowiązek podatkowy, ale jeżeli osoby te otworzyły w Polsce przedsiębiorstwo dotychczas nie istniejące lub przybyły do Polski dla zarobku i osiągają dochody, podlegające opodatkowaniu, wówczas „podlegają obowiązkowi podatkowemu z początkiem najbliższego miesiąca po zajściu wyżej wymienionych wydarzeń", a za podstawę opodatkowania przyjmuje się dla nich „dochód spodziewany w ciągu pełnych miesięcy, pozostałych do końca roku" (art. 30 i 31 nowego tekstu). Nowopowstające towarzystwa i zakłady, obowiązane do publicznego składania rachunków, podlegają opodatkowaniu po złożeniu pierwszego sprawozdania, na mocy którego wymierza się podatek zarówno za pierwszy, jak za drugi rok podatkowy od czasu ich powstania (art. 32), a w razie zaniechania działalności w ciągu roku podatkowego następuje umorzenie podatku począwszy od następnego miesiąca p o z a n i e c h a n i u (art. 35). Wedle art. 34 dla osób, które otworzyły w Polsce przedsiębiorstwo, gaśnie obowiązek podatkowy z powodu śmierci, wyprowadzenia się z obszaru Rzeczypospolitej i utraty dochodów na tym obszarze z końcem tego miesiąca, w którym te wydarzenia nastąpiły. W tych wypadkach należy umorzyć podatek począwszy od bezpośrednio n a s t ę p u j ą c e g o miesiąca kalendarzowego (art. 34), ale masa spadkowa odpowiada za podatek należny za czas poprzedni.

Zdaniem mojem, postanowienia te jasno stwierdzają, że podatek należny od dochodów faktycznie pobranych musi być uiszczony, niezależnie od zdarzeń, jakie nastąpią później w roku podatkowym. Są one słuszne nietylko ze stanowiska interesów Skarbu, ale także ze względów równego opodatkowania wszystkich osób, podlegających podatkowi dochodowemu. Nie byłoby rzeczą słuszną, gdyby jedni zeznawali dochód i płacili podatek, a drudzy uchylali się od podatku przez zaniechanie przedsiębiorstwa np. wśród niepomyślnej konjunktury w roku podatkowym. Niema także słusznej racji do zwalniania spadkobierców, którzy odziedziczyli dochód spadkodawcy, zanim podatek od tego dochodu został uiszczony. Jeżeli zaś zachodzą nieszczęśliwe okoliczności, które osłabiają lub niweczą zdolność płatniczą danej osoby lub jej spadkobierców, wówczas art. 38 (dawny art. 84) daje możność urzędowi skarbowemu umorzenia podatku lub odpowiedniej części podatku wedle swego uznania.

Prof. Stanisław Głąbiński

1348.

PODATEK DOCHODOWY.

Koniec obowiązku podatkowego osób fizycznych: Znaczenie zgaśnięcia źródła dochodu.

Obowiązek podatkowy płatników podatku dochodowego, o których mowa w art. 76 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz.

Ust.), gaśnie dopiero z końcem tego roku podatkowego, który następuje po zaistnieniu okoliczności, uzasadniających zgaśnięcie tego obowiązku.

Wyrok NTA z 9 września 1935 l. rej. 6971/32 w sprawie Cyryli Sobieckiej i jej nieletnich dzieci przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1926.

Komisja Szacunkowa dla spraw podatku dochodowego przy Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy wymierzyła ś. p. Emilowi Sobieckiemu, adwokatowi i notarjuszowi w Bydgoszczy, do rąk spadkobierców podatek dochodowy na rok podatkowy 1926 w kwocie 10.512 zł, ustalając ogólny dochód zmarłego płatnika na 71.171 zł, w tem dochód z budynku na 6.438 zł, z zajęcia zawodowego 62.733 zł oraz z kapitałów i praw majątkowych 2.000 zł.

W odwołaniu od powyższego wymiaru podatku żona zmarłego Cyryla Sobiecka podniosła, że mąż zmarł w dniu 2 stycznia 1926, ponieważ zaś dzień 1 stycznia jest dniem świątecznym, przeto zmarły nie żył w 1926 r. ani jednego dnia, a zatem spadkobiercy nie są obowiązani do uiszczenia podatku dochodowego nawet częściowego, a podatek sam winien być umorzony.

Władza pozwana zaskarżonem orzeczeniem nie uwzględniła powyższego odwołania, z powołaniem się na postanowienia art. 13 ustawy o podatku dochodowym, w myśl którego w roku podatkowym 1926 podlega opodatkowaniu dochód, osiągnięty w 1925 r.

W skardze, wniesionej na powyższe orzeczenie, zarzucają spadkobiercy ś. p. Emila Sobieckiego,..... że wobec wygaśnięcia dochodu z adwokatury i notarjatu z początkiem 1926 r., w myśl art. 76, 77, 78, 80, 81 i 84 ustawy o podatku dochodowym i §§ 140, 143 i 145 rozp. wykon. do tej ustawy ustał obowiązek płacenia podatku dochodowego od dochodu z tego źródła, wobec czego od dochodu tego niesłusznie wymierzono skarżącym podatek dochodowy.

. . . Zarzut skargi, iż w związku z wygaśnięciem dochodu z adwokatury i notarjatu z początkiem stycznia 1926 r. ustał w tymże roku obowiązek płacenia podatku dochodowego od dochodu osiągniętego z tego źródła w 1925 r. — należało uznać za nietrafny. Z zestawienia przepisów art. 1, 13, 76, 80, 81 i 84 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) wynika, że dla płatników podatku dochodowego, o których mowa w art. 76 ust. 1 ustawy, obowiązek podatkowy gaśnie z końcem tego roku podatkowego, który następuje po zaistnieniu okoliczności, uzasadniających zgaśnięcie tego obowiązku. W rozpoznawanej sprawie okoliczności, uzasadniające zgaśnięcie obowiązku podatkowego ś. p. Emila Sobieckiego, zaistniały w dniu 2 stycznia 1926, a to przez śmierć wymienio-

nego, wobec czego należało uznać, iż w roku podatkowym 1926 podlega opodatkowaniu dochód, osiągnięty przez ś. p. Emila Sobieckiego w r. 1925, m. i. także z adwokatury i notarjatu, przyczem do uiszczenia przypadającego do zapłaty podatku są obowiązani spadkobiercy zmarłego w stosunku do wysokości swego udziału w spadku. Stanowisko powyższe wynika z zasady prawnej, wyrażonej przez NTA w wyroku z 26 czerwca 1935 l. rej. 105/32[1]). W rozpoznawanej sprawie, jak wynika z aktów sprawy, wymiar podatku dochodowego od dochodu, osiągniętego w r. 1925 przez ś. p. Emila Sobieckiego, został dokonany na imię zmarłego, a nakaz płatniczy doręczony skarżącej, która wraz z małoletniemi dziećmi jest spadkobierczynią po zmarłym płatniku. Gdy zatem władza pozwana zgodnie z powyższem uznała, że od dochodu, osiągniętego przez ś. p. Emila Sobieckiego w r. 1925, m. i. także z adwokatury i notarjatu, przypada w roku podatkowym 1926 do zapłaty podatek dochodowy, należało zarzuty skargi, oparte na mylnem założeniu, uznać za chybione i skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

Dyskusja na temat zgaśnięcia obowiązku podatkowego przy podatku dochodowym rozwinęła się u nas nad podziw obszernie. Towarzystwo Prawnicze w Warszawie poświęciło jeden ze swoich wieczorów (1.VI.1934) referatowi p. Juljana Łady (Jaki wpływ ma wygaśnięcie źródła dochodu na obowiązek podatkowy). W charakterze koreferenta wystąpił wówczas prof. Jerzy Michalski z argumentacją, którą wydrukował „Przegląd Notarjalny“ w Nr. 8 z r. 1934 (Wygaśnięcie źródła dochodu a zgaśnięcie obowiązku podatkowego). Mamy ponadto poza szeregiem wywodów motywacyjnych NTA dwie glosy, a mianowicie prof. Michalskiego (OPA 628/34) i prof. Rybarskiego (OPA 1012/35). Stanowisko, zajęte przez prof. Michalskiego, dotyczy tak wielu i to ogólnych punktów sprawy, a zarazem wysnuwa tak charakterystyczne i odrębne od praktyki NTA wnioski, iż wydaje się rzeczą konieczną powrócić jeszcze do poruszenia nieco szerszego i nieco ogólniejszego tych zagadnień.

Podatek dochodowy jest w swej konstrukcji instytucją nawskroś nowoczesną. Jest wyrazem większego zracjonalizowania i większej (w ramach ludzkich możliwości) sprawiedliwości systemu podatkowego. Jego walor szczególniejszy mieści się najpierw w tem, że Skarb sięga do perjodycznej syntezy materjalnego stanu płatnika, jaką stanowi dochód, przez co stosunek obciążenia staje się zdrowym w zasadzie i ekonomicznie i moralnie. Powtóre (a co wynika z poprzedniego), wydobycie tej syntezy wymaga r z e c z y w i s t e g o odnalezienia i wycenienia jej elementów. Stąd też płynie nowoczesność procedury wymiarowej, jej bezpośredniość i zarzucenie metody pozorów, przekrojów i przeciętnych, dawniej więcej stosowanych w systemie podatków przychodowych. Ta bezpośredniość metody leży zatem w naturze podatku dochodowego, jest jego wymogiem, jest jego celem. W tem znaczeniu możemy powiedzieć, iż podatek dochodowy przebywa ewolucję od kształtów zbiegających się z podatkami przychodowemi, od procedury więcej pośredniej prawdy (supozycja dochodu) do form coraz bardziej doskonałych. Istnieje zatem określona logika podatku docho-

[1]) OPA 1346/36.

dowego, nakreślająca dalszą jego linję rozwojową, a zarazem sens poszczególnych urządzeń tego podatku.

Jeśli tym uwagom można zarzucić charakter zbyt ogólny, to jednak o tych linjach kierowniczych i naturze instytucji należy pamiętać, gdy się waży zadania i orjentację najwyższej magistratury sądownictwa administracyjnego i najwyższych organów skarbowych.

Z istoty podatku dochodowego wynika, że chwyta się dochód wtedy, gdy on się stanie, gdy się wykształci, powtóre, że dochód wykształcony winien być opodatkowany. Przy uposażeniach zgóry, dochód staje się, zanim nastąpi praca, dochód ten budująca. Wogóle płace są dochodem określonym zgóry i zwyczajnie o szybkiej perjodyczności (miesięczne wypłaty). Bo są i nieokreślone i powoli się tworzące (zawody wolne, przedsiębiorstwo rolne, handlowe i t. d.). Nasz ustawodawca podzielił instytucję na I i II Dział. Dział II jest stosunkowo łatwiejszy w urządzeniach; przestaje płynąć uposażenie, płaca i t. d. (dochód), przestaje się płacić podatek. Natomiast Dział I jest znacznie trudniejszy i podmiotowo i przedmiotowo. Dochód się utworzy, może w całości zostanie zużyty, a podatek ma się w zasadzie płacić dopiero w następnym roku kalendarzowym, czyli t. zw. podatkowym (rok wymiaru i zapłaty podatku). Czy jednak, zapytajmy, jest tu coś zasadniczo wątpliwego w tym stanie rzeczy? Chyba nie! Jeśli notarjusz miał dochód w r. 1925 — winien zapłacić podatek dochodowy za ten rok, jeśli podatek ma być powszechny i sprawiedliwy. W styczniu jednak 1926 r. zgasło źródło dochodu, czyli praca dająca dochód, gdyż zmarła dana osoba. Prof. Michalski powie nam na to: „tam gdzie zgasło źródło dochodu, gaśnie eo ipso i obowiązek płacenia podatku dochodowego". Zgadzam się z tą opinją odnośnie do przyszłości: zgasło źródło, nie będzie dochodu, ale nie mogę się zgodzić co do przeszłości, gdyż w okresie operacyjnym było źródło i był dochód. Prof. Michalski uzupełni swój pogląd nieco później: „czy już (pisze) z nazwy samej podatku dochodowego nie wynika, że ma się go płacić tylko od żywych a nie zgasłych dochodów". Ale tu już, wydaje mi się, że powstaje nieporozumienie. Spór bowiem dotyczy żywego czy zgasłego źródła, a nie dochodu. Dochód bowiem za ubiegły rok (w danym wypadku 1925) jest rzeczywistością ekonomiczną, ukształtował się. Co z nim się stało, to już inna rzecz. Może go zużyto, może go odłożono. Powinien być jednak zarezerwowany na podatek. że jest zwyczaj pokrywania podatku z wpływów roku podatkowego, to już inna sprawa. Ten zwyczaj nie jest dostatecznie przewidujący i dostatecznie zalecenia godny. Bo cóż czynić, gdy zawiedzie rok podatkowy? Dla słusznych, uzasadnionych sytuacyj prawodawca przewidział możliwość ulg w art. 84 w ustępie drugim, stwierdzając jednak wyraźnie bezsporność zasady w ustępie pierwszym tego samego artykułu.

Teza prof. Michalskiego brzmi: „przedmiotem opodatkowania jest dochód roku podatkowego, podczas gdy dochód roku poprzedniego stanowi jedynie podstawę dla obliczenia cyfrowo w chwili wymiaru podatku niedającego się obliczyć — wogóle nieznanego jeszcze dochodu roku podatkowego". Poczem wnioskuje: „jeżeli nie mam dochodu w r. 1934, to nie mam eo ipso obowiązku płacenia tego podatku w r. 1934" (nb. za r. 1933 — uwaga piszącego) na poparcie zaś tezy, iż „polski ustawodawca stoi na stanowisku, iż przedmiotem opodatkowania jest dochód roku podatkowego", interpretuje prof. Michalski art. 1 i art. 84 ustawy. Jednak art. 84 jest tak jasny jako pomyślana ulga w wypadku krytycznych stosunków płatnika, obowiązanego lecz dyspenzowanego, iż, jak mi się wydaje, nie może być użyty na obronę tezy prof. Michalskiego. Wprost przeciwnie! To on właśnie utrwala zasadę

(na co zresztą zwrócił już uwagę w dyskusji w Towarzystwie Prawniczem p. sędzia Dubieński) opodatkowania dochodu nie roku podatkowego, lecz roku gospodarczego. Art. 1 wylicza jedynie podmioty zobowiązane do płacenia podatku, oczywiście w formie czasu teraźniejszego (wykonują, posiadają, pobierają), gdyż wszystko to, co będzie się odnosić do szczegółowych urządzeń podatku, a zatem m. i. warunki przeszłości, teraźniejszości i przyszłości, znajdzie się gdzieindziej i to wyczerpująco i niewątpliwie unormowane. I niema zgoła potrzeby uciekać się w tej mierze do pomocy interpretacyjnej, gdyż idą sznurem przepisy jasne i niewątpliwe, a wskazujące, że prawo ma na uwadze i kładzie nacisk na organiczny związek i korelację dochodu roku gospodarczego i podatku od dochodu tegoż właśnie, a nie innego roku. I tak art. 6 daje pojęcie dochodu i określa potrącenia. Potrącenia z jakiej masy? Oczywiście roku operacyjnego, a nie podatkowego. Art. 8 normuje niepotrącalność niektórych pozycyj. Z jakiej masy? Oczywiście także roku operacyjnego. Art. 10 mówi o odliczeniach, tak samo z masy roku gospodarczego. Art. 12 traktuje dochody z udziałów we wspólnej własności; rzecz prosta, tak samo odnosi się do roku operacyjnego. A potem dobitnie wyrażona i sformułowana zasada art. 13: opodatkowaniu podlegają dochody, osiągnięte w ostatnim roku kalendarzowym lub w ostatnim roku operacyjnym względnie gospodarczym, poprzedzającym rok podatkowy. Czy tu jest jakaś luka lub niejasność? Potem idą art. 15, 16, 17, 18, 19, wyliczające drobiazgowo źródła dochodów, i tam znowu sprawa potrąceń, które muszą być związane z rokiem gospodarczym. A kwestja minimum egzystencji, a kwestja tabeli stopy podatkowej; przecież to wszystko jest najściślej połączone i spojone z realnie ukształtowanym dochodem roku operacyjnego.

Tak wygląda nasza instytucja podatku dochodowego.

Ale przecież znane są gdzieindziej wypadki obliczeń dochodu na podstawie ostatnich np. trzech lat gospodarczych. Wtedy istotnie hipoteza o opodatkowaniu roku podatkowego, gdy przekrój tamtych lat jest tylko pomocą i ilustracją, staje się łatwiejszą do przyjęcia. Jednak my tej instytucji w naszem prawie nie znamy, nasz system jest doskonalszy, racjonalniejszy i sprawiedliwszy. I właśnie dlatego wspominałem na wstępie o logice podatku dochodowego, o sensie jego urządzeń, iż system np. przeciętnej trzechlecia wypada zaliczyć do wcześniejszego, więcej archaicznego, jeśli można się tak wyrazić, stadjum rozwoju podatku dochodowego. Dlaczego bowiem uciekać się do supozycyj, do znamion pośrednich, kiedy i słuszniejszem i rozsądniejszem będzie docieranie do rzeczywistości, a zatem do obliczenia i opodatkowania dochodu jednego i konkretnego roku gospodarczego; zatem po jego upływie, a więc w czasie roku podatkowego. I na tę drogę weszło nasze prawo o podatku dochodowym. Coprawda i tutaj znajdziemy wyjątek w stosunku do cudzoziemców (art. 76 ust. 2, art. 77—83). Nie trudno się jednak domyśleć przyczyn tego odchylenia. One właśnie, te przyczyny, przeważyły technikę na rzecz pewnej przeciętności i supozycyj. A przecież i tu nawet towarzystwa sprawozdawcze zbliżono do schematu podmiotów wewnętrzno-krajowych.

Poruczę jeszcze trzy szczegóły, wszystkie w związku z opinją prof. Michalskiego. Pierwszy dotyczy „obowiązku podatkowego". Wydaje się słusznem i zgodnem z duchem i literą prawa o podatku dochodowym, że kto ma dochód i w odpowiedniej wielkości, ten jest obowiązany do zapłacenia podatku, zapadłość jednak tego obowiązku następuje w czasie i w warunkach, które wskazuje ustawa. Motywy wyroku NTA OPA 628/34 nazywają to (nie wiem, czy nie dogodnie dla krytyki) „abstrakcyjnem zobowiązaniem do poniesienia ciężaru podatku" i „konkretnem zobowiązaniem podatkowem". Mniejsza o nazwę; ustawa nie daje dla pierw-

szego stanu otwartej i krótkiej nomenklatury (filozofja scholastyczna ma dobry dla niego termin: potentia), chociaż stan ten jest w ustawie wyraźnie opisany i ujęty. Dla drugiego stanu (scholastycznie: actus) daje termin „obowiązek podatkowy". Prof. Michalski podejmuje jednak tę różnicę, zauważając, iż „ustawie naszej obce jest nietylko pojęcie abstrakcyjnego zobowiązania, ale nawet idea sama takiego pojęcia". W rzeczy samej ustawa, jak powiadam, nie zna tego terminu, ale jeśli splot warunków, przyjętych przez ustawę, wyraża filozoficznie pewną planową całość, to „idea" znajduje się w ustawie ponad wszelką wątpliwość.

Co do art. 3 ustawy należy wyjaśnić, iż nie wydaje mi się, by zachodziła, jak przypuszcza prof. Michalski, sprzeczność między tytułem (przedmiot opodatkowania) a tekstem tego artykułu. Pozór sprzeczności tkwi w tem, jak sądzę, że w podatku dochodowym zlewają się dwa pojęcia, a mianowicie przedmiotu i źródła podatku. Przy podatku gruntowym np. przedmiotem podatku jest grunt, natomiast źródłem przychód z gruntu, przy podatku dochodowym przedmiotem jest dochód, jako okazja, jako powód opodatkowania, źródłem zaś, czyli masą, z której podatek ma być poniesiony, jest oczywiście także dochód. Pytanie zaś, z jakiego okresu czasu dochód podlega opodatkowaniu, regulują przepisy art. 13 i inne Działu I, niektóre dalsze odmiennie dla Działu II.

Ten lub inny głos w literaturze skarbowej (cytowana przez prof. Michalskiego niemiecka) ma oczywiście znaczenie, ale nie poza znaczeniem pojedynczej opinji, której zgodność z danem prawem, czy sensem instytucji należy dopiero przymierzać. Powiedziałbym, iż to samo odnosi się do obcej judykatury (cytowana austrjacka). Jabym nawet tutaj przy judykaturze wypowiedział zdanie z wnioskiem przeciwnym wnioskowi prof. Michalskiego, mimo iż materjał ten sam. § 156 ust. 1 austrjackiej ustawy daje zasadę, jak mi się wydaje, także niewątpliwą: „Podległe podatkowi dochody należy opodatkować w tej kwocie, którą rzeczywiście osiągnęły w ostatnim roku. poprzedzającym rok podatkowy". Orzeczenia austr. Tryb. Admin. z r. 1902 i 1903 pozwalają przypuszczać, iż wobec niedługiego stosunkowo działania instytucji podatku dochodowego w Austrji (jak wogóle w Europie poza Anglją) myśl skarbowa nie oswoiła się jeszcze z konsekwencją instytucji, tą mianowicie, iż podatek płaci się od rzeczywistego (zatem z poprzedniego roku kalendarzowego), a nie domniemanego (z roku podatkowego) dochodu.

Prof. Rybarski daje w glosie OPA 1012/35 kilka argumentów (także z prawa prywatnego) za istnieniem obowiązku pokrycia podatku (jak i innych zobowiązań) przez podmiot likwidujący czy przejmujący masę majątkową osoby prawnej. Nie mam nic do ujęcia z wywodu prof. Rybarskiego.

I to nie jest wcale punkt widzenia fiskalny! Jeżeli się bowiem dochód wykształcił, należy zapłacić od niego podatek. To jest wymóg zarówno polskiego prawa o podatku dochodowym, jak i sprawiedliwości. Prawda, że czasem złożą się nad wyraz przykre warunki konkretne, jak wogóle wszędzie i zawsze mogą się zdarzyć. Ale wtedy jest jeszcze ratunek w art. 84 ust. 2. Byłoby właśnie jaskrawą niesprawiedliwością, gdyby osoba prawna (wypadek glosy prof. Rybarskiego) wydobyła dochód zlikwidowała swoją podmiotowość i uchyliła się od podatku, gdyby osoba fizyczna uzyskała dochód, czasem może pokaźny wcale, a tracąc źródło dochodu w roku podatkowym, usunęła się (lub masa spadkowa po niej) od podatku za okres gospodarczy w którym dochód realnie się uformował.

Ignacy Czuma

1349.

PODATEK DOCHODOWY.

Od uposażeń: Kumulacja — emerytury; wynagrodzenia, otrzymane w r. 1931.

1. Pod przepis art. 112-a, wprowadzonego ustawą z 7 listopada 1931 poz. 771 Dz. Ust. do ustawy o podatku dochodowym, podpadają także wynagrodzenia emerytalne.

2. Przepis art. 112-a, wprowadzonego ustawą z 7 listopada 1931 poz. 771 Dz. Ust. do ustawy o podatku dochodowym, ma zastosowanie także do wynagrodzeń, wypłaconych w 1931 r. (Tezy).

Wyrok NTA z 7 stycznia 1936 l. rej. 3883/33 w sprawie Dr. Józefa Wnęka przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego od skumulowanych wynagrodzeń z r. 1931.

Skarżący podnosi przedewszystkiem zarzut, że art. 3 ustawy z 7 listopada 1931 poz. 771 Dz. Ust. nie można stosować do dochodów, pobranych w 1931 r., ponieważ (według art. 8) uzyskała ona moc obowiązującą dopiero od 1 stycznia 1932. To zapatrywanie popiera skarżący dwoma argumentami. Jeden z nich odwołuje się do zasady opodatkowania dochodów według Działu II ustawy, że podstawą podatku są dochody bieżące, a drugi jest zaczerpnięty z przepisu art. 110 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), wedle którego podstawą opodatkowania są „uposażenia otrzymywane", a nie „otrzymane".

żaden z tych argumentów nie przemawia za trafnością zarzutu skargi.

Okoliczność, że podatek według Działu II ustawy pobiera się od dochodów bieżących, nie ma żadnego związku z przepisem art. 3 ustawy z 7 listopada 1931. Ten bowiem przepis wprowadza właśnie obciążenie wyrównawcze w ramach progresji podatkowej w odniesieniu do wynagrodzeń w ubiegłym roku pobranych od różnych służbodawców, skoro do uiszczenia przypada różnica w podatku między sumą podatku przez służbodawców potrąconego i należnością podatkową według skali z art. 111, przypadającą od łącznego rocznego wynagrodzenia. Skoro tę różnicę uiszcza podatnik bezpośrednio po upływie roku „dochodowego", to posługiwanie się argumentami, odnoszącemi się do poboru podatku dochodowego w drodze potrącenia przy każdorazowej wypłacie wynagrodzenia, nie jest dopuszczalne.

Skoro począwszy od dnia 1 stycznia 1932 obowiązywał przepis art. 3

ustawy z 7 listopada 1931, to w r. 1932 Skarb Państwa był uprawniony do żądania zapłaty różnicy podatkowej od wynagrodzeń, w 1931 r. wypłaconych.

Skarżący kwestjonuje dalej legalność zaskarżonego orzeczenia z tego powodu, że w celu zastosowania przepisu art. 3 ustawy do wynagrodzenia, pobranego od spółki akc. „Akwawit", doliczono emeryturę, którą pobrał skarżący ze Skarbu Państwa. Skarżący opiera się przytem na osnowie art. 3 pow. ustawy, w którym niema mowy ani o emeryturze, ani o uposażeniu służbowem, lecz jedynie o wynagrodzeniu, otrzymywanem od różnych służbodawców, podczas gdy ustawa o podatku dochodowym rozróżnia w art. 109 dochody z uposażeń służbowych, dalej emerytury i wynagrodzenia za najemną pracę.

NTA uznał argumentację skargi za chybioną.

Art. 3 ustawy z 7 listopada 1931 wprowadza uzupełnienie do ustawy o podatku dochodowym przez dodanie art. 112-a. Ten zatem przepis nie ma bytu oderwanego i samodzielnego poza ustawą o podatku dochodowym. W nim jest wprawdzie mowa mowa jedynie o wynagrodzeniu otrzymanem od służbodawcy, lecz właśnie ta okoliczność, że ustawa z 7 listopada 1931 posługuje się określeniem, którego nie używa ustawa o podatku dochodowym we wstępnym artykule Działu II, wskazuje dobitnie, że ustawodawcy chodziło tu o objęcie tem różnem określeniem całokształtu dochodów, opisanych w art. 109. Zresztą zarówno nadpis do Działu II („Opodatkowanie dochodów z uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę"), jako też osnowa art. 109 („Dochody z uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę... podlegają podatkowi dochodowemu na zasadzie przepisów Działu II niniejszej ustawy") nie pozwalają wątpić, że postanowienia tego działu odnoszą się do całokształtu opisanych dochodów, nawet bez wyraźnego rozczłonkowywania tego całokształtu na poszczególne w art. 109 podane rodzaje. To też zauważyć można w dalszych artykułach niejednolitą terminologję, używaną dla określenia tego samego względnie tych samych pojęć. I tak w art. 110 ustawa mówi o wysokości „uposażeń względnie wynagrodzeń", w art. 111 zaś o wypłacie „uposażenia", względnie w ustępach 2 i 3 „wynagrodzeń", a jednak nie może być rozbieżności w tłumaczeniu tych przepisów, że mianowicie odnoszą się one zarówno do uposażeń czynnej służby i wynagrodzeń za najemną pracę, jako też do wynagrodzeń t. zw. emerytalnych.

O ile zaś chodzi o podmioty, obowiązane do poboru podatku dochodowego w drodze potrącenia, to ustawa w wszystkich przepisach Działu II konsekwentnie nazywa je „służbodawcami" (art. 112, 113, 115, 116), bez różnicy, czy chodzi o podmiot wypłacający wynagrodzenie za usługi świadczone z uwagi na t. zw. „czynną" służbę, czy o wynagrodzenia wy-

płacane pracownikom, którzy nie pozostają już w służbie „czynnej“, gdyż przeszli w stan spoczynku, a zatem o emerytury.

Posługiwanie się zatem ustawy w dodatkowym art. 112-a określeniem „służbodawców“ bynajmniej nie robi z tego przepisu wyjątkowego przepisu w stosunku do innych artykułów i nie daje podstawy do wniosku, że właśnie w tym artykule ustawa chciała temu określeniu nadać znaczenie ciaśniejsze, aniżeli w innych przepisach.

Trafnie zatem władza pozwana odwołała się do przepisu art. 20 ustawy w celu ustalenia rozciągłości pojęciowej spornego określenia „wynagrodzenie“, użytego w art. 112-a. . . .

1350.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Bonifikaty.

Wyłączenie z podstawy opodatkowania bonifikat, udzielanych odbiorcom towarów, nastąpić może tylko w tym samym okresie podatkowym, w którym dokonano dotyczących tranzakcyj sprzedaży.

Wyrok NTA z 10 grudnia 1935 l. rej. 777/33 w sprawie firmy: Fabryka Maszyn i Odlewnia żelaza oraz handel maszyn, gramofonów i płyt gramofonowych Joachim Klagsbald w Przemyślu przeciw Komisji Odwoławczej we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

. . . Skarżący, tak w postępowaniu administracyjnem, jak i w skardze do NTA, przyznaje wyraźnie, iż sporna pozycja w kwocie 217.900 zł, doliczona do obrotu z roku podatkowego 1931, pochodzi z bonifikat, dotyczących tranzakcyj handlowych w latach 1929 i 1930.

Zgodnie z wykładnią postanowienia końcowego ustępu art. 5 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust., przyjętą stale w judykaturze NTA (np. wyroki z 30 maja 1928 l. rej. 1003/26 i z 10 maja 1930 l. rej. 2773/28, Zb. wyr. Nr. 1470 i 314 S), wyłączenie z podstaw opodatkowania bonifikat, udzielonych odbiorcom, może mieć zastosowanie tylko w tym samym okresie podatkowym, w którym dokonano dotyczącej tranzakcji sprzedaży. Powołując się w myśl postanowień swego regulaminu na motywy powyższych wyroków, uznał NTA dotyczący zarzut skargi za nieuzasadniony. . . .

1351.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pracownia rzemieślnicza, której jeden z właścicieli posiada kartę rzemieślniczą — stawka podatku.

Przepis art. 7 lit. A p. 10 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie ma zastosowania do obrotów pracowni rzemieślniczych, należących do dwu lub więcej właścicieli, z których tylko jeden lub niektórzy posiadają karty rzemieślnicze. (Teza).

Wyrok NTA z 22 listopada 1935 l. rej. 9350/33 w sprawie Marji Pisarskiej i Franciszka Judzińskiego przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

Skarżący prowadzili w r. 1932 pod firmą „Edward Niedziński i Sp.“ w Warszawie pracownię obuwia na zasadzie świadectwa przemysłowego V kategorji przemysłowej oraz drobną sprzedaż obuwia, wyprodukowanego we własnej pracowni, na zasadzie świadectwa III kategorji handlowej. Wniesionego przez skarżących odwołania od wymiaru podatku za r. 1932, w którem oni domagali się m. i. zastosowania 1,5% stawki w myśl art. 7 lit. A p. 10 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 29 września 1933 nie uwzględniła z tego powodu, że tylko jeden ze współwłaścicieli posiada kartę rzemieślniczą. To orzeczenie jest przedmiotem skargi do NTA.

NTA rozważył, co następuje:

Spór w niniejszej sprawie sprowadza się do rozstrzygnięcia pytania, czy pracownia rzemieślnicza, należąca do dwu osób jako właścicieli, z których tylko jedna — jak to ma miejsce w niniejszym wypadku — posiada kartę rzemieślniczą, ma prawo do opodatkowania obrotu według 1,5% stawki, przewidzianej w p. 10 ust. A art. 7 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. Powołany przepis postanawia, że stawka podatku wynosi 1,5% od obrotów, osiągniętych przez pracownie rzemieślnicze, których właściciele posiadają karty rzemieślnicze. Z przepisu tego wynika, iż ustawodawca zastosowanie ulgowej 1,5% stawki ograniczył do obrotów tych tylko pracowni rzemieślniczych, które są prowadzone przez osoby, posiadające do wykonywania rzemiosła odpowiednie kwalifikacje, zatem takie, które po wykazaniu uzdolnienia zawodowego w myśl art. 145 i 146 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) uzyskały kartę rzemieślniczą. Warunek powyższy nie może być uznany za spełniony w tym

wypadku, gdy z pośród dwu lub kilku współwłaścicieli przedsiębiorstwa tylko jeden posiada kartę rzemieślniczą. Zresztą w tym ostatnim wypadku, interpretując, jak to czyni skarga, odnośny przepis także literalnie, nie możnaby twierdzić, że właściciel danej pracowni posiada kartę rzemieślniczą, gdyż nie odpowiadałoby to literalnemu znaczeniu tego przepisu. Pozatem takie rozumienie, jakie powyższemu przepisowi nadaje skarga, dowodząc, że ma on zastosowanie także do wypadków, w których rzemieślnik, posiadający kartę rzemieślniczą, przyjmie do swej pracowni spólnika względnie spólników, nie posiadających kart rzemieślniczych, nie odpowiadałoby wyżej zaznaczonej woli ustawodawcy.

Z powyższych powodów NTA uznał skargę za nieuzasadnioną i orzekł jej oddalenie.

1352.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Powzięcie uchwały, dyskwalifikującej księgi, po wniesieniu przez płatnika odwołania.

Jeśli uchwała, dyskwalifikująca księgi handlowe płatnika, wydana została dopiero po wniesieniu odwołania, obowiązkiem władzy jest zarządzić przed wydaniem decyzji na odwołanie doręczenie tej uchwały płatnikowi z pouczeniem, że służy mu prawo złożenia oświadczenia, a w razie skorzystania przez niego z tego prawa, rozpoznać treść tego oświadczenia równocześnie z odwołaniem.

Wyrok NTA z 2 października 1935 l. rej. 2777/33 w sprawie Arno Rosska przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

. . . NTA poddał rozważeniu przedewszystkiem zarzut obrazy art. 76 ust. 3 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. i uznał, iż postępowanie przed pozwaną władzą, odnośnie do dyskwalifikacji ksiąg handlowych skarżącego, dotknięte jest istotną wadliwością, połączoną ze szkodą dla skarżącego. Płatnik w zeznaniu o obrocie powołał się na prawidłowe księgi handlowe, zaczem był chroniony przywilejem, określonym w art. 76 ust. 3 i 4 ustawy. Władza wymiarowa uznała wprawdzie księgi handlowe za nieprawidłowe, odnośna jednak decyzja wydana została w dniu 13 maja 1932 dopiero po wniesieniu przez płatnika odwołania, na skutek zgłoszonego w niem zarzutu w tym względzie. Pozwana władza,

przyznając powyższy fakt w odpowiedzi na skargę, podnosi, iż płatnik miał prawo uzupełnienia odwołania z uwagi na doręczenie decyzji, dyskwalifikującej księgi, w dniu 14 maja 1932, a więc przed upływem terminu odwoławczego. Otóż w tym względzie stwierdzić należy, iż obowiązek taki płatnika nie da się wyprowadzić ani z postanowień ustawy o podatku przemysłowym, ani też z zasad prawidłowego postępowania, zwłaszcza, gdy płatnik nie ponosi żadnej winy w tem, iż władza wymiarowa nie dopełniła obowiązku, ciążącego na niej w myśl wyraźnego przepisu art. 76 ust. 3 ustawy, zaś uchwała, dyskwalifikująca księgi handlowe, powzięta została dopiero po wniesieniu odwołania i bezpośrednio przed upływem terminu odwoławczego, przyczem końcowy ustęp uchwały z 13 maja 1932 odmówił płatnikowi prawa zaskarżenia tejże uchwały w drodze odrębnego środka prawnego, lecz dopuścił zaczepienie drogą „odwołania przeciw wymiarowi podatku". W tym stanie rzeczy jasnem jest, że prawa obrony płatnika z art. 76 ust. 3 i 4 zostały na skutek wadliwego postępowania obu instancyj zupełnie zanulowane. Było tedy rzeczą władzy pozwanej przed wydaniem decyzji na odwołanie zarządzić ponowne doręczenie uchwały w sprawie ksiąg płatnikowi z pouczeniem, że służy mu prawo wniesienia oświadczenia co do skonstatowanych wadliwości ksiąg i w razie skorzystania przez płatnika z tego środka, poddać go rozpoznaniu równocześnie z odwołaniem zgodnie z postanowieniem art. 89 i 91 ustawy.

Wprawdzie decyzja odwoławcza, która jest przedmiotem skargi do NTA, podtrzymała decyzję władzy wymiarowej w sprawie dyskwalifikacji ksiąg handlowych, NTA nie mógł jednak faktu tego uznać za sanację wadliwości postępowania wymiarowego, a to z uwagi na to, iż płatnik nie mógł wogóle zająć w postępowaniu administracyjnem stanowiska odnośnie do przyczyn dyskwalifikacji ksiąg handlowych, przyjętych w tej decyzji, lecz uczynił to dopiero częściowo w postępowaniu kasacyjnem, co oczywiście jest niedopuszczalne....

1353.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Świadectwa przemysłowe: Wydanie płatnikowi niewłaściwego świadectwa mimo prawidłowego określenia przedsiębiorstwa w deklaracji; biura techniczne, podejmujące się wykonania umów o wzniesienie budowli.

1. **Wykonywanie przedsiębiorstwa bez należytego świadectwa prze-**

mysłowego nie podlega karze, jeżeli kasa skarbowa, mimo prawidłowego określenia przedsiębiorstwa przez płatnika w deklaracji, wydała świadectwo niezgodnie z taryfą.

2. Podejmowanie się przez biuro techniczne (rozdz. VI kat. II przedsiębiorstw handlowych) wykonania umów o wzniesienie budowli stanowi oddzielne przedsiębiorstwo, podpadające pod postanowienia rozdz. V. lit. A cz. II taryfy.

Wyrok NTA z 28 października 1935 l. rej. 9066/32 w sprawie inż. Naftalego Landaua we Lwowie przeciw Komisji Odwoławczej we Lwowie w przedmiocie świadectwa przemysłowego i grzywny.

Urząd Skarbowy w Lubartowie orzeczeniem karnem z 10 kwietnia 1929 zobowiązał płatnika do nabycia świadectwa przemysłowego II kategorji handlowej z tytułu wykonywania przedsiębiorstwa budowy mostu na rzece Tyśmienicy pod Kockiem oraz nałożył nań grzywnę z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. za prowadzenie przedsiębiorstwa bez wykupienia świadectwa przemysłowego. W odwołaniu zarzucał płatnik, że posiada świadectwo przemysłowe II kategorji handlowej, uzupełnione dopłatą do I kategorji, na przedsiębiorstwo budowlane we Lwowie i że wobec tego w myśl art. 18 p. d) ustawy nie podlega obowiązkowi nabywania odrębnych świadectw na wykonywanie poszczególnych umów o prowadzenie robót budowlanych, w danym wypadku na wykonywanie umowy o budowę mostu, gdyż budowa ta wchodzi w zakres czynności jego przedsiębiorstwa budowlanego, pokrytego świadectwem przemysłowem II względnie I kategorji handlowej.

Komisja Odwoławcza decyzją z 29 kwietnia 1932 nie uwzględniła odwołania płatnika z tem uzasadnieniem, że posiadając świadectwo II kategorji handlowej na biuro techniczne, nie mógł korzystać z ulgi z art. 18 ustawy, gdyż z ulgi tej mogą korzystać tylko biura techniczne, wykupujące świadectwo przemysłowe według ilości zajętych robotników, jeśli utrzymują stały personel i stałych robotników; wszelkie inne biura techniczne, nie utrzymujące stałych robotników, winny wykupywać świadectwa przemysłowe na każde przyjęte przez nie zobowiązanie wykonania robót technicznych i budowlanych odpowiednio do sumy zobowiązania, jak przy dostawach i robotach.

Decyzja ta stanowi przedmiot skargi kasacyjnej, w której płatnik zarzuca wadliwość postępowania i naruszenie ustawy.

NTA rozważył, co następuje:

Skarga zarzuca, że zaskarżone orzeczenie opiera się na okólniku Ministerstwa Skarbu z 9 marca 1922 L. 362/3, w myśl którego ulgi z art. 18 ustawy mają zastosowanie tylko do biur technicznych, wykupujących

świadectwa przemysłowe według ilości zajętych robotników, jeśli utrzymują stały personel i stałych robotników. To stanowisko władz skarbowych jest — zdaniem skargi — mylne, albowiem w czasie wydania powyższego okólnika obowiązywała rosyjska ustawa o podatku przemysłowym z 8 czerwca 1898, ujednostajniona dla całego b. zaboru rosyjskiego ustawą polską z 6 lipca 1920 poz. 437 Dz. Ust., która nie znała przepisu odpowiadającego treści art. 18 obowiązującej w okresie podatkowym ustawy o podatku przemysłowym z r. 1925. Skarga wywodzi, że podczas gdy ustawa rosyjska ani słowem nie wspomina o przedsiębiorstwach budowlanych, mówiąc o zwolnieniu osób, prowadzących zakłady handlowe i przemysłowe, od obowiązku nabywania oddzielnych świadectw przemysłowych dla poszczególnych antrepryz i dostaw, to art. 18 ustawy z r. 1925 zaznacza wyraźnie, że nie stanowi oddzielnego przedsiębiorstwa wykonywanie przez przedsiębiorstwa budowlane i biura techniczne umów o prowadzenie robót, wchodzących w zakres ich działalności. Opierając się na powyższym przepisie, wnioskuje skarga, że skoro płatnik miał we Lwowie biuro i przedsiębiorstwo budowlane, na które wykupił świadectwo przemysłowe, uprawniające go tak do wykonywania czynności biurowych, jak i do wznoszenia budowli, nie był obowiązany do nabycia osobnego świadectwa na budowę mostu na rzece Tyśmienicy pod Kockiem, gdyż budowa tego mostu nie stanowi osobnego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 18 ustawy.

W związku z powyższym wywodem skargi zaznaczyć należy, że już w wyroku z 3 marca 1932 l. rej. 5530/29 (Zbiór wyroków Nr. 547 S)[1]) orzekł i uzasadnił NTA, iż biura techniczne, wykonujące roboty połączone ze wznoszeniem budowli, podpadają pod obowiązek podatkowy w myśl rozdz. XIX lit. C cz. II taryfy do ustawy o podatku przemysłowym i że przepis art. 18 ustawy nie zmienia kwalifikacji ustawowej tych przedsiębiorstw, z któremi łączą się roboty i dostawy, wobec czego wyjątek, wymieniony pod lit. d) tego artykułu, rozumiany być może jako zwolnienie przedsiębiorstwa, wykonywanego czy to jako „przedsiębiorstwo budowlane“ czy też jako „biuro techniczne“, od obowiązku nabywania oddzielnych, czy też dodatkowych świadectw przemysłowych dla robót, opierających się na oddzielnych umowach, o ile one wchodzą w zakres działalności odnośnego przedsiębiorstwa podstawowego.

W świetle motywów powyższego wyroku, na który powołuje się NTA na zasadzie § 57 swego regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust., nie może ulegać wątpliwości, że świadectwo kategorji handlowej, wykupione przez płatnika na jego przedsiębiorstwo lwowskie, stanowiło pokrycie jedynie dla biura technicznego, którego przedmiotem działalności jest tylko świad-

---

[1]) OPA 11/32; por. OPA 747/34.

czenie usług fachowych w zakresie techniki budowlanej, nie zaś wznoszenie budowli.

W tym stanie rzeczy podjęcie się przez przedsiębiorstwo płatnika wykonania umowy o wzniesienie budowy — w danym wypadku o budowę mostu — musi być traktowane jako podjęcie się wykonania robót, wychodzących poza normalny zakres działalności jego przedsiębiorstwa podstawowego. Z tego powodu wyjątek z art. 18 p. d), zwalniający biura techniczne i przedsiębiorstwa budowlane od obowiązku nabywania oddzielnych świadectw przemysłowych na wykonanie umów o prowadzenie robót, wchodzących w zakres ich działalności, nie może mieć w danym wypadku zastosowania.

Płatnik obowiązany był zatem w myśl art. 28 ust. 1 ustawy wykupić oddzielne świadectwo przemysłowe w Urzędzie Skarbowym w Lubartowie na wykonanie umowy o budowę mostu na rzece Tyśmienicy pod Kockiem.

Skoro zaś w taryfie, stanowiącej załącznik do art. 23 ustawy, roboty i dostawy wymienione są w rozdz. V cz. A, obejmującej przedsiębiorstwa handlowe, wynika z tego, że podjęcie się wykonania wspomnianej umowy o budowę stanowiło przedsiębiorstwo handlowe i że płatnik obowiązany był wykupić na nie odrębne świadectwo handlowe kategorji II z uwagi na bezsporny stan faktyczny, stwierdzony w protokóle, spisanym w dniu 11 października 1928, iż wartość odnośnej umowy wynosiła sumę między 80.000 zł a 400.000 zł.

Atoli płatnik już w odwołaniu zarzucał, że prowadził we Lwowie p r z e d s i ę b i o r s t w o   b u d o w l a n e, wykupiwszy na nie świadectwo przemysłowe, czyli że złożył deklarację celem wykupienia na r. 1928 świadectwa przemysłowego na takie właśnie przedsiębiorstwo, a nie na biuro techniczne, na dowód czego powołał się na opinję Urzędu Skarbowego II we Lwowie.

Twierdzenie to podtrzymał płatnik w skardze, zaznaczając, że wspomniane świadectwo wykupił zgodnie z pouczeniem władzy podatkowej, i dołączył do skargi zaświadczenie lwowskiego Urzędu Skarbowego, stwierdzające, że płatnik wykupił na r. 1928 świadectwo przemysłowe II kategorji handlowej, uzupełnione w dniu 30 listopada 1928 dopłatą do I kategorji na „biuro i przedsiębiorstwo budowy".

Wbrew stanowisku władzy pozwanej, zajętemu w odpowiedzi na skargę, iż zarzut powyższy nie podlega rozpoznaniu, gdyż nie został podniesiony w odwołaniu, uznał Trybunał, że zarzut ten nadaje się do rozpoznania z wyjątkiem tylko kwestji, czy wykupienie odnośnego świadectwa było spowodowane pouczeniem władzy podatkowej, gdyż tylko ten zarzut nie był podniesiony w odwołaniu.

Otóż z treści odwołania i skargi wynikałoby, że płatnikowi wydane zostało świadectwo, nieodpowiadające taryfie, okoliczność zaś ta w świetle wyroku z 24 marca 1926 l. rej. 704/25 (Zbiór wyroków Nr. 915) nie byłaby dla sprawy obojętna, gdyby się okazało, że kasa skarbowa mimo prawidłowego określenia przedsiębiorstwa przez płatnika w deklaracji wydała mu świadectwo niezgodne z taryfą. W takim przypadku bowiem, jak to NTA orzekł w powyższym wyroku, wykonywanie przedsiębiorstwa bez należytego świadectwa przemysłowego nie podlegałoby karze z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. Było więc obowiązkiem władzy pozwanej zażądać od Urzędu Skarbowego we Lwowie deklaracji płatnika na świadectwo i dopłatę oraz rozprawić się z zarzutem odwołania, iż płatnik posiadał świadectwo, opiewające na przedsiębiorstwo budowlane, tudzież rozpoznać zarzuty odwołania przeciw karze grzywny pod kątem widzenia powołanego wyżej wyroku NTA....

1354.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Nabycie świadectwa przemysłowego właściwej kategorji i rodzaju, lecz półrocznego zamiast całorocznego.

Nabycie świadectwa właściwej kategorji i rodzaju, lecz tylko półrocznego zamiast całorocznego, nie może być uważane za nabycie świadectwa „niższej ceny“ i stanowi tylko niepodporządkowanie się przepisom art. 27 ustawy o podatku przemysłowym, niezagrożone żadną sankcją karną, w szczególności karą z art. 181 O. P.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 13 listopada 1935 2 K. 1310/35.

...Oskarżeni na prowadzone przez nich w 1935 r. przedsiębiorstwo, młyn, nabyli we właściwym czasie i właściwej kategorji oraz rodzaju świadectwo przemysłowe, lecz półroczne, a nie całoroczne, jakby należało w myśl art. 27 ustawy o podatku przemysłowym. 2 stycznia 1935 oskarżeni prosili Izbę Skarbową 2 we Lwowie o pozwolenie nabycia patentu na II półrocze 1935 30 czerwca 1935, lecz Izba Skarbowa, uznając, że oskarżeni proszą o pozwolenie nabycia świadectwa przemysłowego na raty, odmówiła prośbie oskarżonych i zażądała dopłaty do świadectwa w terminie do dni 7 pod rygorem odpowiedzialności z art. 181 O. P. Odpowiedź

Izby Skarbowej doręczono 18 stycznia 1935, dnia zaś 15 stycznia 1935 Urząd Skarbowy spisał protokół o nieposiadaniu przez oskarżonych świadectwa całorocznego i orzeczeniem karnem z 7 lutego 1935 skazał oskarżonych, na podstawie art. 181 O. P. na karę grzywny.

Art. 181 O. P. przewiduje wykroczenie, polegające na uchyleniu się całkowitem lub częściowem od podatku przemysłowego, oskarżeni zaś, jak to uznała Izba Skarbowa, nie uchylali się od uiszczenia podatku, lecz mieli zamiar zapłacić podatek w dwóch ratach, na co Izba Skarbowa nie zgodziła się.

W tych okolicznościach Sąd Okręgowy miał obowiązek rozważyć, czy w czynie oskarżonych są cechy wykroczenia z art. 181 O. P. Nabycie świadectwa właściwej kategorji i rodzaju, półrocznego, nie może być uważane za nabycie świadectwa „niższej ceny", gdyż cena odpowiada wartości świadectwa półrocznego, natomiast zachodzi tylko niepodporządkowanie się przepisom art. 27 ustawy o podatku przemysłowym, niezagrożone żadną sankcją karną. W dniu 15 stycznia 1935, gdy był sporządzony protokół, oskarżeni mieli właściwe świadectwo, t. j. należytej kategorji i rodzaju, ale ważne tylko na pół roku. Uznać to świadectwo za całkowicie nieważne nie można, ze względu, że kasa Urzędu Skarbowego nieważnych świadectw sprzedawać nie może, a gdy sprzedała świadectwo półroczne na przedsiębiorstwo, wymagające nabycia świadectwa całorocznego, to ta okoliczność mogła być jedynie podstawą do ściągnięcia z oskarżonych brakującej części opłaty, nie uzasadniała zaś stosowania kary z art. 181 O. P.

Z tych względów SN, uznając, że w czynie oskarżonych niema cech przestępstwa z art. 181 O. P., wyrok Sądu uchyla i oskarżonych uniewinnia.

1355.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zakład handlowy jako warunek handlu detalicznego.

Sprzedaż jakiegokolwiek towaru, prowadzona stale, lecz bez posiadania zakładu handlowego, może stanowić jakiekolwiek inne przedsiębiorstwo handlowe, np. dostawę, lecz nie podpada pod pojęcie handlu detalicznego i przeto nie może być kwalifikowana co do swych rozmiarów na podstawie cech, ustanowionych dla tego handlu, a więc tem samem na podstawie kontyngentu kupujących, do których należą nietylko spożywcy, lecz i drobni kupcy, nabywający towar dla dalszej odprzedaży.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 1 kwietnia 1935 1 K. 60/35.

... Sąd Okręgowy uznał oskarżonego winnym prowadzenia w latach 1932—1933 bez świadectwa przemysłowego handlu „mąką z przemiału", bez utrzymywania zakładu handlowego. W uzasadnieniu wyroku sąd, ustaliwszy, że oskarżony parokrotnie sprzedał mąkę piekarzom, uznał przedsiębiorstwo oskarżonego za handel detaliczny mąką. Przez handel detaliczny wogóle ustawa o podatku przemysłowym rozumie sprzedaż wszelkiego rodzaju towarów w mniejszych ilościach, zarówno drobnym kupcom jak i spożywcom, z jakiegokolwiek zakładu handlowego. Cechą szczególną tego handlu, świadczącą o rozmiarach przedsiębiorstwa, jest m. i. kontyngent kupujących, a mianowicie nietylko spożywcy, lecz i drobni kupcy, nabywający towar dla dalszej odprzedaży. Sprzedaż jakiegokolwiek towaru, prowadzona stale, lecz bez posiadania zakładu handlowego, może stanowić jakiekolwiek inne przedsiębiorstwo handlowe, np. dostawę, lecz nie podpada pod pojęcie handlu detalicznego i przeto nie może być kwalifikowana co do swych rozmiarów na podstawie cech, ustanowionych dla tego handlu, a więc tem samem na podstawie kontyngentu kupujących. Wobec tego w ustaleniu przypisanego oskarżonemu czynu zachodzi sprzeczność wewnętrzna, nie może bowiem być handlu detalicznego bez utrzymywania zakładu handlowego. A przytem nie można sprzedaży, prowadzonej bez utrzymywania zakładu handlowego, klasyfikować na podstawie cech handlu detalicznego. Zarzut zatem kasacji, że sąd nie ustalił, jakie mianowicie przedsiębiorstwo prowadził oskarżony, jak również i cech, któreby dawały podstawę do skwalifikowania tego przedsiębiorstwa do kategorji II, jest słuszny i wymaga uchylenia wyroku.

1356.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel wędrowny.

Przy handlu wędrownym kontyngent kupujących nie stanowi cechy zewnętrznej, świadczącej o rozmiarach tego przedsiębiorstwa. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Postanowienie Izby Karnej SN, w składzie 7 sędziów, z 27 kwietnia 1935 3 K. 1595/34.

1. Podatek przemysłowy, jak każdy inny podatek bezpośredni,

oparty jest na zasadzie, że wysokość jego jest tem większa, im większy lub rentowniejszy jest przedmiot opodatkowania, im większe są obroty handlowe lub większa wytwórczość przedsiębiorstwa. Podatek przemysłowy ma dwie formy: podatek od obrotu i podatek w formie świadectwa przemysłowego. Podstawą do wymierzenia podatku od obrotu jest przychód brutto, określony w art. 5 ustawy, podstawą do wymierzenia podatku w formie świadectwa przemysłowego — pewne znamiona, nazywane czasem cechami zewnętrznemi, z któremi ustawa wiąże domniemania co do rozmiarów i rentowności przedsiębiorstwa. Na mocy art. 23 ustawy cena świadectwa przemysłowego zależy od kategorji, do której przedsiębiorstwo zostało zaliczone, jak również od klasy miejscowości, w której wykonywa się przedsiębiorstwo. W myśl zaś ust. 2 § 53 rozp. wykon. z 14 września 1934 poz. 770 Dz. Ust. kategorję świadectwa przemysłowego przedsiębiorstwa handlowego określa się według rodzaju i znamion sprzedaży, stosownie do przepisów cz. II lit. A taryfy. Otóż w tych przepisach ustawa ustala teoretycznie i kazuistycznie podział przedsiębiorstw handlowych na 21 rodzajów, a każdego rodzaju na kategorje. Kategorje różnią się jedna od drugiej ustalonemi w ustawie cechami. Handel towarowy, wymieniony w rozdz. I lit. A cz. II taryfy jest podzielony na 4 rodzaje: hurtowy, detaliczny, drobny i wędrowny oraz na 5 kategoryj, przyczem handel hurtowy należy do I kategorji, detaliczny do II, drobny do III i IV i wreszcie wędrowny do V. Ponadto w uzasadnieniu do projektu b. ustawy rosyjskiej, z której zaczerpnięte zostały obowiązujące przepisy o świadectwach przemysłowych, znajdujemy wyjaśnienia, że do pierwszych czterech kategoryj zaliczano handel stały, ze sklepów i magazynów (towarnaja torgowla iz ławok i magazinow), a do piątej handel ruchomy (podwiżnaja torgowla — rozwoznyj i roznosnyj torg). Ustawodawca polski przyjął te przepisy bez żadnych zmian i przeto można uważać, że i obowiązująca w Polsce ustawa również do pierwszych czterech kategoryj odnosi handel ze stałą siedzibą, z zakładów handlowych, podpadających pod pojęcie sklepu lub magazynu, a do piątej szczególny rodzaj handlu towarowego — wędrowny, niemający ani stałej siedziby, ani sklepu, chociażby najprymitywniejszego. Nie czyni wyłomu z tej zasady rozporządzenie wykonawcze Ministra Skarbu w przepisach o handlu, który nazywa „przenośnym, nie odpowiadającym warunkom, uprawniającym do nabycia świadectwa przemysłowego na handel wędrowny", stanowiąc, że i ten handel, pomimo że nie ma stałej siedziby, ma obowiązek nabywania świadectw przemysłowych II, III lub IV kategorji; rozporządzenie Ministra Skarbu kładzie nacisk na posiadanie przez handel przenośny zakładu handlowego w postaci jakiegokolwiek sklepu lub magazynu, a zatem na większą co do rozmiarów od handlu wędrownego sprzedaż towarów, kapitał towarowy bowiem handlu wędrownego mieści

się w jakiemkolwiek opakowaniu lub ruchomem, przewożonem z miejsca na miejsce pomieszczeniu jak wóz, łódź i t. p. Zresztą o handlu przenośnym mowa będzie niżej.

2. Pierwsze cztery kategorje handlu towarowego, t. j. przedsiębiorstwa, prowadzące sprzedaż ze sklepów lub magazynów, różnią się pomiędzy sobą następującemi cechami zewnętrznemi: sposobem zbytu towarów — hurtowym, detalicznym, drobnym (we Francji — en gros, en demigros, en detail), rodzajem sprzedawanego towaru, rozmiarami, charakterem i wyglądem pomieszczenia handlowego, ilością subjektów handlowych, ilością oddzielnych składów i kontyngentem kupujących. Dla handlu wędrownego ustawa w taryfie nie wymienia żadnych cech zewnętrznych, poprzestając jedynie na przymiotniku „wędrowny" i na podziale tego handlu na rozwoźny, zaliczony do kategorji V-a, i obnośny, zaliczony do kategorji V-b. Zasadniczą cechą tego handlu jest to, że on „wędruje". Jego rozmiary natomiast są stałe i niezmienne, ustalone w art. 19 ustawy, będzie to bowiem zawsze sprzedaż bądź z opakowania, przenoszonego przez kupca, bądź z pomieszczenia ruchomego takiego jak wóz, łódź i t. p. Przytem należy pamiętać, że na mocy tegoż art. 19 każda tego rodzaju sprzedaż jest uznawana za oddzielne przedsiębiorstwo, t. j. na podstawie jednego świadectwa przemysłowego dopuszczalna jest sprzedaż z jednej tylko walizy, kosza, kufra i t. d., bądź z jednego wozu jednej łodzi i t. d. Ilość sprzedawanego towaru będzie zawsze ograniczona rozmiarami opakowania lub ruchomego pomieszczenia i samo przedsiębiorstwo nie może, nie tracąc charakteru handlu wędrownego, rozwijać się i zwiększać, przechodzić do wyższej kategorji, jak np. handel drobny w detaliczny. Potwierdza to chociażby okoliczność, że cena świadectwa przemysłowego V kategorji nie zależy od miejscowości i jest ta sama na całym obszarze Państwa. Handel wędrowny, jako szczególna postać przemysłu okrężnego, ustalonego w prawie przemysłowem, podlega większej reglamentacji, niż inne rodzaje handlu towarowego, wymaga zasadniczo uzyskania licencji, nie może sprzedawać towarów, wymienionych w art. 47 prawa przemysłowego pod rygorem zupełnie innym, niż dla przedsiębiorstw handlowych innych rodzajów, a mianowicie niezastosowanie się do przepisu art. 47 prawa przemysłowego powoduje nie zwiększenie kategorji świadectwa przemysłowego, jak np. w przypadku gdy handel drobny rozpocznie np. sprzedaż t. zw. „towarów, posiadających cechy produkcji wytworniejszej", lecz odebranie licencji i odpowiedzialność z prawa przemysłowego. Tu trzeba zaznaczyć, że prawo przemysłowe, jako ustawa późniejsza, uchyliło przepisy ustawy o podatku przemysłowym, umieszczone w kategorji piątej rozdz. I lit. A cz. II załącznika do art. 23, a dotyczące uprawnień handlu wędrownego, oraz różnic co do tych upraw-

nień w b. dzielnicach Polski (art. 198)[1]. Handel wędrowny zatem z samej swej istoty nie posiada i nie może posiadać cech, ustanowionych dla innych co do typu i rodzaju przedsiębiorstw handlu towarowego, a rozmiarów jego nie można ustalać na podstawie tamtych cech, ma on bowiem swoje szczególne, zgóry ustalone przez ustawę, cechy.

3. W szczególności zatem nie można żądać od handlu wędrownego nabycia świadectwa przemysłowego wyższej niż V kategorja z tytułu kontyngentu kupujących. Jak wyżej wyjaśniono, rozmiary handlu wędrownego są ustawowo zastrzeżone i przeto obojętne jest, kto sprzedawany przez kupca wędrownego towar kupuje. Lecz do tego dochodzi jeszcze jedna uwaga, dotycząca wogóle znaczenia cechy — „kontyngent kupujących". Jest to cecha, na której przeważnie jest oparte rozróżnienie pojęć: handlu hurtowego, detalicznego i drobnego. Według ustawy handlem hurtowym nazywa się przedsiębiorstwo, w którem zaopatrują się w towar „głównie" kupcy i przemysłowcy, nabywający towar „przeważnie w większych ilościach", detalicznym — przedsiębiorstwo, w którem się zaopatrują w towar drobni kupcy i spożywcy, nabywający towar „w mniejszych ilościach", handlem drobnym — przedsiębiorstwo, w którem kupują towar w drobnej ilości „wyłącznie spożywcy". Punkt ciężkości tego rozróżnienia leży nie w osobie kupującego, lecz w ilościach nabywanego towaru i w posiadaniu przez przedsiębiorstwo odpowiedniego zapasu towaru, którym można zaspokoić zapotrzebowanie klienteli. Wyrażenie ustawy „wyłącznie spożywcom" bynajmniej nie oznacza, że prowadzący drobną sprzedaż musi legitymować klienta w obawie, czy nie jest on czasem drobnym kupcem, któremu ustawa rzekomo „zakazuje" sprzedawać towar. Takiego zakazu niema i fakt przypadkowego „kupna" towaru przez kupca sam przez się nie stanowi podstawy do przeniesienia drobnego handlu do wyższej kategorji. Z drugiej strony np. intendentura wojskowa jest bezsprzecznie „spożywcą", ale kupiec, sprzedający jej towar, bynajmniej nie mógłby twierdzić, że prowadzi przedsiębiorstwo drobnej sprzedaży z powodu, że sprzedaje „wyłącznie" intendenturze wojskowej. Wyrażenia zatem „kontyngent kupujących" nie należy rozumieć literalnie w sensie „kto faktycznie kupuje", lecz jako wskazówkę, na jaką klientelę nastawiony jest dany handel — kto może zaspokoić w danem przedsiębiorstwie swoje potrzeby, czy kupiec i przemysłowiec, kupujący w większych ilościach, czy drobny kupiec, nabywający towar w mniejszych ilościach, czy tylko spożywca, kupujący towar w drobnych ilościach. Handel wędrowny z natury swej ma za zadanie dotrzeć do spożywcy w miejscu jego zamieszkania i przeznaczony jest wyłącznie do zaspokojenia potrzeb spożywcy, żaden bowiem z kupców nie

---

[1]) Por. OPA 222/33.

zaopatruje się w towar w przedsiębiorstwie, mieszczącem cały swój zasób towaru w walizie lub na wozie, i przeto kupno towaru przez kupca u wędrownego handlarza ma zawsze charakter przypadkowy i istoty handlu wędrownego zmienić nie może. — Wobec tego określenie handlu wędrownego, między innemi, jako drobna sprzedaż „wyłącznie spożywcom" jest zbędne i może prowadzić do bałamutnych wniosków, gdy ta wyłączność będzie czasem zakłócona, a zarazem jest uzupełnieniem cech handlu wędrownego znamieniem, nieprzewidzianem przez ustawę, a nawet sprzecznem z jej założeniami.

4. Wreszcie, dla wyczerpania tematu, kilka słów o handlu „przenośnym". Ustawa o podatku przemysłowym nie zna pojęcia handlu „przenośnego", wprowadziły je rozporządzenia wykonawcze Ministra Skarbu. Znajdujemy wzmianki o tym handlu w § 96 rozporządzenia z 8 sierpnia 1925, w § 114 rozporządzenia z 29 marca 1932 i w § 86 rozporządzenia z 14 września 1934. Według § 86 „handel przenośny, nie odpowiadający warunkom, winien być zaliczony do kategorji drugiej, trzeciej, względnie czwartej przedsiębiorstw, prowadzących handel towarowy". Wyrażenie negatywne: „nie odpowiadający warunkom, uprawniającym do nabycia świadectwa przemysłowego na handel wędrowny", nie stanowi oczywiście określenia i samo przez się nie daje pojęcia o tymże handlu, który rozporządzenie nazywa „przenośnym". W okólniku Ministerstwa Skarbu z 30 stycznia 1926 L. D. P. O. 1566/III jest mowa o handlu przenośnym, „polegającym na drobnej sprzedaży towarów w różnych miejscowościach, na tygodniowych targach w oznaczonem miejscu". Handel „przenośny" jak i wędrowny oczywiście nie posiada stałej siedziby, wskazuje na to już sam przymiotnik „przenośny". SN w orzeczeniu z 7 sierpnia 1933 (Zbiór orzeczeń Nr. 199/33)[1]) wprawdzie mówi o „stałej siedzibie" handlu przenośnego, „ogniskującej jego interesy", ale jest to pewna nieścisłość, nie mająca zresztą znaczenia dla omawianej kwestji, gdyż w myśl art. 10 ustawy o podatku przemysłowym świadectwo przemysłowe jest podatkiem nie od siedziby, ogniskującej interesy przedsiębiorstwa, lecz od każdego poszczególnego zakładu handlowego, należącego do przedsiębiorstwa, lub, gdy nie utrzymuje zakładu handlowego, od każdego oddzielnego wykonywania przemysłu. Nie można znaleźć różnicy pomiędzy siedzibą ogniskującą interesy, a miejscem wykonywania przemysłu, i w pojęciu „handlu przenośnego ze stałą siedzibą" kryje się sprzeczność wewnętrzna. Jakaż jest tedy różnica pomiędzy handlem przenośnym a wędrownym? Należy przypuszczać, że jedynym warunkiem, uprawniającym do nabycia świadectwa przemysłowego najniższej V kategorji jest sprzedaż z jakiegokolwiek

---

[1]) OPA 535/34.

opakowania lub ruchomego, przewożonego z miejsca na miejsce „pomieszczenia“, jak np. wóz, łódź i t. d. A contrario sprzedaż z „pomieszczenia“ nieruchomego, nie przewożonego z miejsca na miejsce, nie odpowiada warunkom, uprawniającym do nabycia świadectwa przemysłowego na handel wędrowny. A zatem przez handel przenośny można rozumieć sprzedaż z pomieszczeń, mających wygląd budowli, wznoszonych w różnych miejscach i w różnym czasie, zbliżoną do handlu jarmarcznego, o którym mowa w art. 20 ustawy o podatku przemysłowym, innemi słowy, handel, posiadający zakład handlowy w postaci budowli chociażby najprymitywniejszej. Określenie to będzie zgodne z zasadniczem założeniem ustawy o podatku przemysłowym, a mianowicie, że podatek jest wprost proporcjonalny do rozmiarów przedsiębiorstwa. Sprzedaż zaś z jakiegokolwiek pomieszczenia, podpadającego pod pojęcie budowli, co do rozmiarów swoich jest oczywiście większa, niż z opakowania lub ruchomego pomieszczenia, jak wóz, lub łódź.

5. W konsekwencji tych rozważań należy uznać, że handel wędrowny jest szczególną sprzedażą towarów, przedsiębiorstwem o typie swoistym, którego rozmiary nie mogą być ustalone na podstawie cech zewnętrznych, przewidzianych w ustawie dla handlu towarowego ze sklepów i tym podobnych pomieszczeń o charakterze budowli, i że natomiast jedynemi jego cechami są: ruchomość, przenoszenie lub przewożenie towarów z miejsca na miejsce i sprzedaż z opakowania lub z pomieszczenia, nie podpadającego pod pojęcie sklepu. Ponadto przy handlu rozwoźnym przewożenie pomieszczenia z towarami powinno odbywać się zapomocą siły człowieka lub zwierzęcia.

Z tych zasad SN uznaje, że przy handlu wędrownym kontyngent kupujących nie stanowi cechy zewnętrznej, świadczącej o rozmiarach przedsiębiorstwa i przeto sprzedaż przez kupca wędrującego — towarów, z przenoszonej przezeń walizy, kosza i t. p. opakowania lub z pomieszczenia przewożonego z miejsca na miejsce zapomocą siły człowieka lub zwierzęcia, chociażby kupcom dla dalszej odprzedaży, nie zmienia rodzaju i typu handlu wędrownego, a tem samem nie może stanowić podstawy prawnej do obowiązku nabycia świadectwa przemysłowego wyższej niż V kategorji.

W dawniejszym wyroku z 7 sierpnia 1933 3 K. 498/33 (OPA 535/34) SN wśród cech, charakteryzujących handel jako wędrowny, wymienił warunek, by taki handel ograniczał się do sprzedaży drobnej wyłącznie spożywcom. W postanowieniu, ogłoszonem obecnie, SN porzucił to stanowisko, które spotkało się z krytyką w glosie do jego poprzedniego wyroku, i uznał, iż kontyngent kupujących jest dla kwalifikacji handlu jako wędrownego nieistotny.

Michał Małek

1357.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel wędrowny.

Zasadniczą cechą handlu wędrownego jest to, że on wędruje, jego rozmiary natomiast są stałe i niezmienne, ustalone w art. 19 ustawy o podatku przemysłowym, nie mogą zaś być ustalone na podstawie cech zewnętrznych, przewidzianych w ustawie dla handlu towarowego ze sklepów i tym podobnych pomieszczeń o charakterze budowli. Kontyngent kupujących jest nieistotny przy handlu wędrownym, który nie traci swego charakteru przez to, że towar sprzedaje się także i kupcom dla dalszej odprzedaży.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 26 września 1935 3 K. 1595/35.

... Jak to wyjaśnił SN w składzie 7 sędziów w orzeczeniu z 27 kwietnia 1935[1]), ustawa o podatku przemysłowym nie wymienia w taryfie żadnych cech zewnętrznych dla handlu wędrownego, poprzestając jedynie na przymiotniku „wędrowny" i na podziale tego rodzaju handlu na rozwoźny, zaliczony do kat. V-a i obnośny, zaliczony do kat. V-b. Zasadniczą cechą tego handlu jest to, że on wędruje, natomiast jego rozmiary są stałe i niezmienne, ustalone w art. 19 ustawy; będzie to bowiem zawsze sprzedaż bądź z opakowania, przenoszonego przez kupca, bądź z pomieszczenia ruchomego, jak wóz, łódź i t. p. Ilość sprzedawanego towaru jest zawsze ograniczona rozmiarami opakowania lub ruchomego pomieszczenia i samo przedsiębiorstwo nie może, nie tracąc charakteru handlu wędrownego, rozwijać się i zwiększać, przechodząc do wyższej kategorji, jak np. handel drobny i detaliczny, co potwierdza również okoliczność, że cena świadectwa przemysłowego V kat. nie zależy od miejscowości i jest ta sama na całym obszarze państwa. W związku z powyższem SN uznał, że rozmiary handlu wędrownego nie mogą być ustalone na podstawie cech zewnętrznych, przewidzianych w ustawie dla handlu towarowego ze sklepów i tym podobnych pomieszczeń o charakterze budowli, i że kontyngent kupujących, jako cecha, na której przeważnie jest oparte rozróżnienie pojęć: handlu hurtowego, detalicznego i drobnego, jest nieistotny przy handlu wędrownym, który nie traci swego charakteru przez to, że towar sprzedaje się także i kupcom dla dalszej odprzedaży. Skoro zatem Sąd Okręgowy w zaskarżonym wyroku ustalił, że oskarżona prowadziła sprzedaż śledzi i nabiału

[1]) OPA 1356/36.

na targach i kupcom, rozwożąc towar po kupujących, na tak prowadzone zaś przedsiębiorstwo posiadała świadectwo przemysłowe III kategorji handlowej, mimo że zgodnie z cz. II lit. A rozdz. I kat. V taryfy było wystarczające dla niej nabycie świadectwa przemysłowego V kategorji handlowej, to zaliczając przedsiębiorstwo oskarżonej do kategorji II przedsiębiorstw handlowych i skazując ją za prowadzenie przedsiębiorstwa na podstawie świadectwa niższej kategorji handlowej, z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, sąd dopuścił się obrazy powołanych przepisów.

Zaskarżony wyrok przeto uchylono, a ponieważ w ustalonym przez sąd I instancji stanie faktycznym brak cech przestępstwa (art. 516 lit. a) k. p. k., wydano jednocześnie wyrok uniewinniający.

1358.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ulgi w spłacie zaległości.

Zaliczenie nadpłaty w podatku wbrew woli płatnika na zaległość podatkową, co do której przyznano płatnikowi ulgi w postaci ratalnej spłaty, nie jest dopuszczalne. (Teza).

Wyrok NTA z 20 listopada 1935 l. rej. 1652/33 w sprawie firmy: Cukrownia Nakło Sp. Akc. w Nakle przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie ulg w spłacie zaległości w podatku przemysłowym.

Pismem z 29 lipca 1932 skarżąca firma zawiadomiła Izbę Skarbową w Poznaniu, iż w dniu 31 maja 1932 przekazała za pośrednictwem Banku Cukrownictwa w Poznaniu na rachunek zaległego podatku przemysłowego od obrotu za II półrocze 1924 w kwocie 8.627 zł 10 gr na Skarb i 2.156 zł 77 gr na samorząd — kwotę 5.751 zł 40 gr na Skarb wraz z 10% nadzwyczajnym dodatkiem w kwocie 575 zł 14 gr, tudzież kwotę 1.437 zł 85 gr na samorząd, korzystając z ulgi, przyznanej rozporządzeniem Ministra Skarbu z 9 kwietnia 1932 o ulgach w spłacie zaległości w państwowym podatku przemysłowym poz. 356 Dz. Ust.

Izba Skarbowa w Poznaniu decyzją z 17 sierpnia 1932 odmówiła skarżącej firmie przyznania ulgi, przewidzianej powołanem rozporządzeniem, uzasadniając odmowę tem, że skarżąca firma w chwili dokonania wpłaty zalegała jeszcze w podatku przemysłowym za miesiące marzec i kwiecień 1932.

Przeciw tej decyzji skarżąca firma wniosła odwołanie do Ministerstwa Skarbu, które to odwołanie orzeczeniem z 28 stycznia 1933 nie zostało uwzględnione z powodów przytoczonych w decyzji Izby Skarbowej.

Powyższe orzeczenie Ministerstwa Skarbu jest obecnie przedmiotem skargi do NTA. Skarżąca zarzuca, że decyzja Ministerstwa Skarbu oparta została na mylnej ocenie stanu faktycznego sprawy, a mianowicie na tem, jakoby firma w dniu 31 maja 1932 zalegała z wpłatą zaliczek na podatek przemysłowy za miesiące marzec i kwiecień 1932, podczas gdy firma nie zalegała z wpłatą wspomnianych zaliczek.

NTA rozważył, co następuje:

W myśl p. 1 § 1 rozporządzenia Ministra Skarbu z 9 kwietnia 1932 poz. 356 Dz. Ust. płatnikom, którzy w okresie do dnia 31 sierpnia 1932 uskutecznią dobrowolnie wpłaty na poczet zaległości w podatku przemysłowym, powstałych przed dniem 1 kwietnia 1931, przyznaje się bonifikaty od wpłat uskutecznionych w wysokości, przewidzianej w temże rozporządzeniu. Przepis p. 3 § 1 powołanego rozporządzenia odmawia jednak przyznania bonifikat tym płatnikom, którzy w chwili dokonania wpłat nie uiścili wszystkich zaległości, przypadających w podatku przemysłowym, a powstałych p o d n i u 3 1 m a r c a 1 9 3 1.

W rozpoznawanej sprawie sporna jest kwestja, czy skarżąca firma w chwili dokonania wpłaty na podatek przemysłowy za II półrocze 1924 miała także zaległości w podatku przemysłowym, pochodzące z okresu po dniu 31 marca 1931, w szczególności czy zalegała z zapłatą zaliczek na podatek za miesiące marzec i kwiecień.

Otóż w tym względzie różnią się stanowiska obu stron.

Skarżąca firma w piśmie z 31 maja 1932 zwróciła się do Izby Skarbowej z prośbą o zarachowanie na poczet wspomnianych zaległych zaliczek nadpłaty, powstałej wskutek częściowego umorzenia firmie podatku dochodowego za lata 1929 i 1930, wychodząc z założenia, że może dysponować wspomnianą nadpłatą.

Natomiast władza skarbowa, opierając się na tem, iż skarżąca firma w chwili przyznania nadpłaty miała w podatku dochodowym niewyrównane pozycje w wysokości 212.931 zł 34 gr, poleciła odnośne nadpłaty zarachować na należności w podatku dochodowym, stojąc na stanowisku (pismo Izby Skarbowej w Poznaniu z 12 października 1932), iż nadpłatą podatku dochodowego pokryć można przedewszystkiem zaległości podatku dochodowego, a dopiero po ich wyrównaniu można resztą nadpłaty wyrównać inne należności podatkowe.

Stanowiska tego nie mógł NTA uznać za trafne. Nie wdając się w ocenę zagadnienia prawnego, w jakich warunkach władza skarbowa może zarachować sumy, wpłacone przez podatnika w gotówce, względnie

w formie przekazu wierzytelności, na zaległości w innym podatku, aniżeli zobowiązany płatnik sobie życzył, stwierdzić należy, iż w rozpoznawanej sprawie brak prawnego i faktycznego uzasadnienia, aby należności skarbowe z tytułu podatku dochodowego za lata 1927, 1928 i 1931, na pokrycie których użyto nadpłaty podatku dochodowego, uważać za płatne zaległości podatkowe w rozumieniu postanowień ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust.

Jak to bowiem wynika z wyraźnego twierdzenia odwołania, niekwestjonowanego przez władzę pozwaną ani w postępowaniu administracyjnem, ani w odpowiedzi na skargę, Izba Skarbowa w Poznaniu, działając na podstawie upoważnienia Ministerstwa Skarbu, udzieliła płatniczce decyzją z 25 maja 1932 zezwolenia na zapłatę podatku dochodowego za lata 1927, 1928 i 1931 w łącznej sumie 267.311 zł 18 gr w ratach miesięcznych po 15.000 zł. Nie jest również sporne, że skarżąca spłacała raty punktualnie wraz z odsetkami ulgowemi w wysokości 1% miesięcznie. Tem samem zarządzenie władz skarbowych co do obrócenia należnej skarżącej firmie nadpłaty w podatku dochodowym wbrew woli tejże płatniczki na należności podatkowe, co do których te same władze udzieliły zezwolenia na ratalną spłatę, przedstawia się jako prawnie nieuzasadnione.

Wobec powyższego NTA uchylił zaskarżoną decyzję jako niezgodną z ustawą.

1359.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Dodatki do państwowego podatku dochodowego — od uposażeń urzędników komunalnych kas oszczędności (b. zab. pr.).

Uposażenia urzędników Komunalnej Kasy Oszczędności m. Poznania nie są wolne na zasadzie ustawy z 17 marca 1931 poz. 192 Dz. Ust. od komunalnego dodatku do państwowego podatku dochodowego. (Teza).

Wyrok NTA z 23 października 1935 l. rej. 176/34 w sprawie sporno-administracyjnej Komunalnej Kasy Oszczędności w Poznaniu przeciw Zarządowi Miejskiemu w Poznaniu w przedmiocie wymiaru dodatku komunalnego do państwowego podatku dochodowego od uposażeń.

... Opierając się na tych przepisach [rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 13 kwietnia 1927 o komunalnych kasach oszczędności poz. 339 Dz. Ust., rozporządzenie wykon. z 26 marca 1928 poz. 424 Dz. Ust., statut

K. K. O. m. Poznania], doszedł Wojewódzki Sąd Administracyjny do wniosku, że nie można identyfikować funduszów komunalnych kas oszczędności z funduszami poręczającego związku komunalnego i że ustawodawca jak najwyraźniej dążył do zupełnego odseparowania funduszów kas od funduszów związków, z czego dalej wynika, że funkcjonarjusze, płatni z funduszów tych kas, nie są płatni z funduszów związku komunalnego, a zatem dochody ich z uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę nie korzystają ze zwolnienia od dodatków komunalnych, przewidzianego art. 1 ustawy z 17 marca 1931 poz. 192 Dz. Ust....

Na wyrok powyższy wniosła powódka rewizję do NTA, który rozważył, co następuje:

Powódka wywodzi w piśmie rewizyjnem, że pojęcie „fundusze związków komunalnych" jest pojęciem ekonomicznem, a nie pojęciem prawnem i że funduszami związku komunalnego są takie fundusze, których wyłącznym panem i dzierżycielem w znaczeniu ekonomicznem jest związek komunalny.

Zapatrywanie to jest trafne, o ile oczywiście powódka ma na myśli dzierżenie funduszów i dysponowanie niemi przez związek komunalny, względnie jego organa, zgodnie z obowiązującemi w tym względzie przepisami prawnemi.

Myli się natomiast powódka, jeżeli do funduszów komunalnych gm. m. Poznania zalicza fundusze Komunalnej Kasy Oszczędności w Poznaniu, gdyż z zacytowanych w wyroku Sądu a quo przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z r. 1927 oraz rozporządzenia wykonawczego i statutu Kasy wynika, poza niespornym faktem posiadania przez tę instytucję własnej osobowości prawnej (art. 1 rozp. Prez.), że została ona pod względem majątkowym, gospodarczym i organizacyjnym tak dalece uniezależniona od gminy m. Poznania, jako związku komunalnego poręczającego, że fundusze jej nie mogą być uważane za fundusze tego związku komunalnego. Wynika to w szczególności z cytowanego wyżej art. 12 rozporządzenia Prezydenta z r. 1927, który fundusze komunalnej kasy oszczędności oddziela od funduszów związku poręczającego nietylko pod względem prawnym, ale także pod względem ich administracji i rachunkowości, co funduszom tym zapewnia zupełną odrębność od funduszów gminy także w znaczeniu ekonomicznem.

Gdyby w tym względzie mogła jeszcze nasuwać się jaka wątpliwość, to musiałaby ona upaść wobec przepisu art. 25 tego rozporządzenia, który zezwala komunalnej kasie oszczędności na udzielanie pożyczek oprocentowanych m. i. także związkowi poręczającemu, właśnie bowiem w pojęciu ekonomicznem nie jest do pomyślenia udzielanie sobie samemu pożyczek z własnych funduszów.

Twierdzenie pisma rewizyjnego, że powódka jest przedsiębiorstwem związku komunalnego (narówni z elektrownią lub gazownią miejską), nie znajduje oparcia w cytowanym już art. 1 rozporządzenia z r. 1927, który głosi, że zorganizowane na zasadach tego rozporządzenia komunalne kasy oszczędności są zakładami komunalnemi o własnej osobowości prawnej.

Z tych powodów NTA nie dopatrzył się w zaczepionym wyroku zarzuconego w rewizji naruszenia cytowanej wyżej ustawy z 17 marca 1931 i w konsekwencji rewizję oddalił.

1360.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Skarga: Oznaczenie powodów zaskarżenia. — Skutki wyroku NTA, uchylającego zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

1. Powołanie się ogólnikowe w skardze do NTA na zarzuty, podniesione w poprzedniej skardze do NTA, na którą już zapadł wyrok NTA, nie jest równoznaczne z dokładnem oznaczeniem powodów zaskarżenia w rozumieniu art. 58 p. 4 prawa o NTA. (Teza).

2. Wskutek uchylenia przez NTA zaskarżonego orzeczenia z powodu wadliwego postępowania, nie następuje skasowanie całego dotychczasowego postępowania, lecz postępowanie II instancji podlega wznowieniu tylko od tej czynności (aktu) lub zarządzenia, które uznane zostały za nieprawidłowe i spowodowały uchylenie orzeczenia.

Wyrok NTA z 18 czerwca 1935 l. rej. 11.082/31 w sprawie Juljana Konarzewskiego przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu warszawskiemu w przedmiocie rowu przekopanego do zbierania wody opadowej.

Celem nieszkodliwego odprowadzenia wód opadowych, zbierających się na drodze gminnej Niechadzin-Kownaty Borowe i zalewających m. i. podwórze Juljana Konarzewskiego w Kownatach Zendowych, zarządził Starosta Powiatowy w Ciechanowie orzeczeniem z 31 stycznia 1929 na zasadzie art. 187 i 17 ustawy wodnej wykonanie na koszt gminy Nużewo nowego rowu przy wspomnianej drodze na długości 69 m według projektu technika drogowego inż. K. oraz zastąpienie zniszczonego mostka na tej drodze odpowiednią rurą betonową. Orzeczenie to doręczono m. i. Lucja-

nowi Włoczewskiemu, po którego gruntach woda, zbierająca się we wspomnianym rowie, ma naturalny odpływ z rzeki Łydyni.

Od tego orzeczenia Włoczewski wniósł odwołanie do Urzędu Wojewódzkiego w Warszawie, który pismem z 13 kwietnia 1929 polecił Staroście w Ciechanowie przeprowadzenie dochodzenia wodno-prawnego na miejscu przy udziale znawcy technicznego, ponieważ wydaje się wątpliwem, czy mały rów na gruntach Włoczewskiego będzie w stanie pomieścić zwiększoną ilość wód podczas znaczniejszych opadów atmosferycznych.

Po przeprowadzeniu dochodzenia wodno-prawnego w dniu 29 maja 1929 i na podstawie jego wyniku Starosta w Ciechanowie decyzją z 30 lipca 1929 zmienił na zasadzie art. 99 rozporządzenia o post. admin. swą decyzję z 31 stycznia 1929 i, niezależnie od wykonania na koszt gminy Nużewo rowu przydrożnego na długości 260 m, zobowiązał Włoczewskiego i Konarzewskiego do wykonania na ich wspólny koszt wzdłuż granicy ich ogrodów, a dalej na gruncie Włoczewskiego rowu odpływowego celem odprowadzenia wody ze wspomnianej drogi gminnej na łąki Włoczewskiego, przyczem zarządzono wymianę gruntów o powierzchni 210,7 m^2 między Włoczewskim i Konarzewskim. Od tego orzeczenia odwołał się Konarzewski do Urzędu Wojewódzkiego w Warszawie, który orzeczeniem z 31 października 1929 odwołania tego nie uwzględnił.

Na skutek skargi Konarzewskiego NTA wyrokiem z 26 czerwca 1931 l. rej. 6981/29 uchylił orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego warszawskiego z 31 października 1929 z powodu wadliwego postępowania, ponieważ Starosta ciechanowski nie był w myśl art. 99 rozporządzenia o post. admin. uprawniony do zmiany swej decyzji z 31 stycznia 1929, lecz winien był odwołanie Włoczewskiego przedłożyć Urzędowi Wojewódzkiemu do rozstrzygnięcia.

Na skutek tego wyroku Urząd Wojewódzki w Warszawie wydał nowe orzeczenie z 14 października 1931, którem uchylił decyzję Starosty w Ciechanowie z 30 lipca 1929 i opierając się na wynikach dochodzenia wodno-prawnego z 29 maja 1929 i uzupełnionym projekcie inż. K., zarządził m. i. wykonanie rowu wzdłuż granicy ogrodów Konarzewskiego i Włoczewskiego oraz na łące Włoczewskiego na ich koszt i wymianę pewnych części gruntów między wymienionymi.

Na to orzeczenie Konarzewski wniósł skargę do NTA, w której zarzuca obrazę art. 5 ustawy o NTA z 3 sierpnia 1922, ponieważ, zdaniem skarżącego, pozwana władza winna była sprawę skierować do Starostwa ciechanowskiego celem ponownego rozpatrzenia, a nie wydać nowe orzeczenie identyczne z uchylonem przez NTA. Skarżący podtrzymuje dalej zarzuty, wymienione pod 1, 2, 3 i 4 swej poprzedniej skargi l. rej. 6981/29,

i zaznacza, że zaskarżone orzeczenie stało się niewykonalne wobec przeprowadzenia w międzyczasie scalenia gruntów i zmiany stanu posiadania.

NTA rozważył, co następuje:

Zarzut obrazy art. 5 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust. jest nieuzasadniony. Jak to bowiem NTA już wyjaśnił w wyroku z 26 kwietnia 1927 l. rej. 1985/26 (Zb. wyr. Nr. 1198) postanowienie art. 5 cyt. ustawy nie oznacza, aby wskutek uchylenia przez NTA zaskarżonego orzeczenia nastąpić miało skasowanie całego dotychczasowego postępowania. Przeciwnie, postępowanie II instancji jest w tym wypadku tylko dalszym ciągiem poprzedniego i podlega wznowieniu tylko od tej czynności (aktu) lub zarządzenia, które uznane zostały za nieprawidłowe i wskutek tego spowodowały uchylenie zaskarżonego orzeczenia. W danym wypadku za nieprawidłową uznana została przez NTA w wyroku z 26 czerwca 1931 decyzja Starosty ciechanowskiego z 30 lipca 1929, zmieniająca jego pierwotną decyzję z 31 stycznia 1929. Przy wydaniu nowego orzeczenia winna była zatem pozwana władza usunąć tę wadliwość postępowania przez uchylenie decyzji Starosty z 30 lipca 1929 i rozstrzygnięcie sprawy według stanu przed wydaniem tej decyzji, t. j. powinna była rozstrzygnąć odwołanie Włoczewskiego od decyzji Starosty z 31 stycznia 1929, co też pozwana władza zaskarżonem obecnie orzeczeniem uczyniła. Twierdzenie skarżącego, że wydane przez pozwaną władzę nowe orzeczenie z 14 października 1931 jest identyczne z poprzedniem, uchylonem przez NTA orzeczeniem z 31 października 1929, jest sprzeczne z treścią tych orzeczeń. To ostatnie orzeczenie dotyczyło bowiem tylko zarzutów skarżącego, podniesionych w odwołaniu od orzeczenia Starosty z 30 lipca 1929, podczas gdy zaskarżone obecnie orzeczenie rozstrzyga sprawę quaestionis na skutek odwołania Włoczewskiego od decyzji Starosty z 31 stycznia 1929, przyczem pozwana władza nie była w myśl art. 93 rozporządzenia o post. admin. związana ani zakresem żądań odwołania, ani ustaleniami instancji niższej i mogła się oprzeć na wynikach zarządzonego przez nią decyzją z 13 kwietnia 1929 na skutek odwołania Włoczewskiego uzupełnienia postępowania wyjaśniającego (art. 92 rozporządzenia o post. admin.) przez instancję niższą. Okoliczność zaś, że zaskarżone orzeczenie rozstrzyga sprawę podobnie, jak uchylona niem na skutek wyroku NTA z 26 czerwca 1931 z powodów formalnych decyzja Starosty z 30 lipca 1929, nie stanowi sama przez się ani nielegalności tego orzeczenia ani wadliwości postępowania.

Zarzutów skarżącego, podniesionych w skardze na orzeczenie Wojewody warszawskiego z 31 października 1929, nie mógł NTA uwzględnić przy rozpatrywaniu niniejszej skargi, gdyż postępowanie z pierwszej skargi zostało zakończone wyrokiem NTA z 26 czerwca 1931 l. rej. 6981/29,

a niniejsza skarga powinna w myśl art. 12 ustawy z 3 sierpnia 1922 względnie art. 58 prawa o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. dokładnie oznaczać powody zaskarżenia nowego orzeczenia z 14 października 1931.

Również nie mógł NTA na zasadzie art. 83 cyt. prawa z 27 października 1932 uwzględnić przy ocenie legalności zaskarżonego orzeczenia podniesionej w skardze okoliczności, że na skutek zaszłej zmiany w stanie posiadania gruntów, o które chodzi, zaskarżone orzeczenie stało się życiowo niewykonalne, gdyż okoliczność ta nie okazuje się z akt, któremi rozporządzała władza pozwana przy wydawaniu zaskarżonego orzeczenia.

Kierując się powyższemi rozważaniami, należało skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

Zagadnienie skutków uchylającego wyroku NTA poruszane już było niejednokrotnie w OPA (por. glosy przy wyrokach Nr. 205 i 206 z 1933 r. oraz 792 i 793 z 1934 r.). Jest ono też bardzo ważne tak z punktu widzenia obowiązującego prawa, jak i z punktu widzenia teoretycznego.

Sprawę tę normuje art. 89 rozporządzenia z 27 października 1932 o NTA (art. 5 dawniejszej ustawy o NTA z r. 1922 w brzmieniu ogłoszonem w r. 1926). Postanowienia obu artykułów, poza częściowo odmienną stylizacją, są identyczne. Głoszą one, iż władza, której zarządzenie lub orzeczenie zostało uchylone przez NTA, obowiązana jest wydać w tej sprawie nowe orzeczenie lub zarządzenie, przyczem wiążą ją zapatrywania, zawarte w uzasadnieniu wyroku NTA.

Interpretacja tych postanowień wymaga odpowiedzi na dwa pytania:

1. Czy władza przy wydaniu nowego aktu administracyjnego obowiązana jest tylko zastosować się do zapatrywania, podanego w uzasadnieniu wyroku NTA, bez możności zmiany swego stanowiska, zajętego w uchylonym akcie, czy też, nie uchybiając w niczem temu zapatrywaniu, może zmienić swe poprzednie stanowisko, względnie, czy w razie wyjścia najaw po wydaniu uchylającego wyroku nowych, istotnych dla sprawy, okoliczności faktycznych, może uznać zapatrywanie NTA za bezprzedmiotowe?

2. Jak daleko może iść rozpiętość obowiązującego władzę zapatrywania NTA, czy dotyczyć ono może tylko prawnych, czy też i innych zagadnień?

Żadnych natomiast wątpliwości nie powinno nasuwać pytanie, czy wyrok NTA uchyla całe dotychczasowe postępowanie administracyjne, czy tylko ostatni w toku instancyj akt administracyjny. Z wyraźnego bowiem brzmienia obu powołanych artykułów wynika niezbicie, że uchylony zostaje tylko zaskarżony ostatni w toku instancyj akt administracyjny, nie zaś całe dotychczasowe postępowanie.

Aby odpowiedzieć na pierwsze pytanie, należy zobrazować sobie stan prawny, jaki istnieje w razie uchylenia przez NTA danego aktu administracyjnego. Ponieważ ustawa, poza wspomnianem wyżej związaniem władzy zapatrywaniem NTA, nic nie mówi o tem, przeto wypływa stąd logiczny wniosek, że *stan prawny, jaki istniał przed wydaniem uchylonego aktu administracyjnego, uzyskuje zpowrotem swą moc i władza wchodzi w swe pierwotne stanowisko* władzy odwoławczej, względnie władzy orzekającej w I instancji, jeśli była nią przed wydaniem wyroku władza centralna. Miarodajne więc dla instancyjnie kompetentnych władz będą postanowienia, zawarte w rozporzą-

dzeniu z 22 marca 1928 o post. admin. z jednem jednak ograniczeniem, iż władze te nie będą mogły zmienić zapatrywania, zawartego w uzasadnieniu wyroku NTA. Wyłącznie zatem pod rygorem zastosowania się do tego ograniczenia, władza odwoławcza będzie mogła przed wydaniem ponownego aktu administracyjnego przeprowadzić potrzebne uzupełniające postępowanie (art. 92), a przy wydaniu tego aktu nie będzie związana ani zakresem żądań odwołania, ani ustaleniami niższej instancji (art. 93). Również nietylko uprawniona, ale i zobowiązana będzie do uwzględnienia wszystkich przepisów formalno-prawnych, a więc i nawet tych, których w uchylonym akcie nie poruszała. W konsekwencji tego będzie mogła — o ile zapatrywania, podane w uzasadnieniu wyroku NTA, nie stoją temu na przeszkodzie — nastąpić nietylko reformatio in melius, ale i in peius (por. glosę OPA 728/34).

Nie wchodząc w ocenę pytania, czy wobec zasadniczej niemożności uznania materjalnej prawomocności konstytutywnych aktów administracyjnych, można w postępowaniu administracyjnem istotnie mówić o dobrze nabytych prawach, stwierdzić należy, że o takiem nabyciu praw nie można w każdym razie mówić w postępowaniu odwoławczem.

Gdy zasadniczym celem prawa administracyjnego jest realizacja interesu publicznego, a zgodnie z tem jednym z celów postępowania administracyjnego jest wykrycie prawdy materjalnej, przeto niewłaściwe i niezgodne z tym celem byłoby, gdyby władza nie mogła przy ponownem wydaniu aktu administracyjnego przystąpić do realizacji interesu publicznego tylko dlatego, że zaniedbała to uczynić lub niewłaściwie pojęła ten interes w uchylonym akcie administracyjnym.

Może jednak zajść kolizja pomiędzy wiążącem władzę zapatrywaniem, zawartem w uzasadnieniu wyroku NTA, a nowemi dla sprawy istotnemi okolicznościami faktycznemi, które wyszły najaw już po uchyleniu przez NTA aktu administracyjnego, a to wskutek przeprowadzonego dodatkowego dochodzenia.

Wyraźnego przepisu, któryby normował tego rodzaju wypadek, nie mamy. Wyrok NTA z 15 lutego 1934 l. rej. 3746/31 (OPA 792/34) orzekł wprawdzie, iż „zapatrywania, zawarte w uzasadnieniu wyroku NTA, przestają wiązać władzę administracyjną przy wydaniu nowego orzeczenia, jeżeli stan faktyczny, na którym oparł się NTA, uległ zmianie wskutek wyjścia najaw po wydaniu uchylonego orzeczenia istotnych dla sprawy okoliczności faktycznych lub środków dowodowych", których władza przy wydawaniu uchylonego wyrokiem orzeczenia nie mogła była bez własnej winy wykorzystać. Stanowisko jednak NTA, jakkolwiek samo w sobie logiczne, pozostaje nietylko w sprzeczności z powołanym wyżej art. 89 rozporządzenia o NTA, wedle którego zapatrywania, zawarte w uzasadnieniu wyroku, wiążą władzę bezwzględnie, ale nie zgadza się również z nie mającym wprawdzie teoretycznego uzasadnienia i opartym na cywilistycznem myśleniu, a jednak obowiązującym pozytywnym przepisem art. 85 ust. 2 lit. a) rozporządzenia o post. admin., wzbraniającym władzy odwoławczej wzięcia pod rozwagę nowych okoliczności, przytoczonych w odwołaniu, jeśli powstały one już po wydaniu decyzji w I instancji. W związku z temi postanowieniami i przedstawionem stanowiskiem NTA nasuwa się pytanie, dlaczego okoliczności faktyczne, które wyszły najaw dopiero po wydaniu uchylonego przez NTA aktu administracyjnego, ale które mogły powstać już po wydaniu decyzji w I instancji, mają być uwzględnione i pod groźbą nieważności postępowania udzielone do wiadomości strony w celu oświadczenia się co do nich, — a natomiast okoliczności faktyczne, przytoczone w samem odwołaniu i powstałe tak samo po wydaniu decyzji w I instancji,

nie mogą być brane pod rozwagę. (Por. uchwałę kolegjum zwiększonego NTA z 31 stycznia 1934 l. rej. 3746/31, OPA 792/34).

Punktem wyjścia rozumowania NTA było, iż zapatrywania, zawarte w powołanym wyroku, opierały się na wynikającym in concreto z akt stanie faktycznym: wyrażona zatem ustawowo zasada, iż władza, której orzeczenie zostało uchylone, przy wydaniu nowego orzeczenia związana jest zapatrywaniami, zawartemi w uzasadnieniu wyroku — opiera się na przyjęciu niezmienionego stanu faktycznego. Jeśli natomiast stan faktyczny przyjęty w wyroku, uchylającym akt administracyjny, uległ zmianie wskutek tego, że wyszły najaw nowe dla sprawy istotne okoliczności faktyczne, których władza bez własnej winy nie mogła wykorzystać — wówczas władza nie jest wiązana zapatrywaniami, zawartemi w uzasadnieniu tego wyroku.

Na zasadę tę możnaby się niewątpliwie zgodzić, gdyby opierała się ona na normie prawnej, upoważniającej władzę odwoławczą do wzięcia pod rozwagę takich nowych okoliczności faktycznych, których uwzględnienie jest niedopuszczalne w myśl art. 85 rozporządzenia o post. admin.

Jedyne wyjście z kolizji, na którą natknęliśmy się w problemie uwzględniania przez władzę odwoławczą nowych okoliczności faktycznych, może dać ścisłe stosowanie zasad o wznowieniu postępowania, podanych w art. 95 i 96 rozporządzenia o post. admin. Jeśli zgodzimy się na takie postąpienie, wówczas będziemy musieli postawić warunek, aby istotne dla sprawy n o w e o k o l i c z n o ś c i f a k t y c z n e, które wyszły najaw dopiero po wydaniu uchylonego przez NTA aktu administracyjnego, i s t n i a ł y j u ż w c h w i l i w y d a n i a d e c y z j i w I i n s t a n c j i. Wówczas nie będzie rażącej kolizji z obowiązującą normą prawną i można będzie twierdzić o bezprzedmiotowości zapatrywań, zawartych w wyroku NTA. Usprawiedliwienie tego rodzaju postępowania, jakkolwiek nie przewidzianego w ustawie, ale też nie sprzecznego z duchem ustawy, opierać się może na tem, że w konkretnym wypadku zaszły już warunki wznowienia postępowania i że wznowienie to siłą konieczności mogłoby w każdym razie nastąpić po prawomocności nowego aktu administracyjnego.

Przystąpić obecnie wypada do zagadnienia rozpiętości zapatrywań NTA, wiążących władzę administracyjną przy ponownem wydawaniu aktu administracyjnego. Miarodajne niewątpliwie w tym względzie będą normy kompetencyjne, uprawniające NTA do uchylenia aktu administracyjnego z powodu materjalnej jego nielegalności lub z powodu wadliwości postępowania i uzasadniające ustawowy obowiązek władzy do ponownego wydania aktu administracyjnego.

W pierwszym wypadku, t. j. w wypadku uchylenia aktu administracyjnego z powodu materjalnej jego nielegalności, chodzić może tylko o prawne zapatrywanie NTA, ujęte jednak w najobszerniejszem znaczeniu, t. zn. dotyczące nietylko zagadnienia ścisłej legalności danego aktu administracyjnego, ale także oceny, czy władza administracyjna nie przekroczyła granic przyznanego jej swobodnego uznania.

W wypadku natomiast uchylenia aktu administracyjnego z powodu wadliwości postępowania, zapatrywania NTA mogą iść także poza zagadnienia ścisłej legalności i dotyczyć pytania, czy władza mogła na podstawie ustalonego przez nią stanu faktycznego oraz środków dowodowych wydać akt administracyjny, oparty nietylko na ścisłej normie prawnej, ale także na swobodnem uznaniu.

Za takiem ujęciem sprawy przemawiają z jednej strony normy ustawowe, określające kompetencję NTA do orzekania o legalności aktów administracyjnych i wykluczające tę kompetencję przy aktach administracyjnych wydanych według swobodnego uznania, w granicach jednak pozostawionych temu uznaniu, z drugiej strony twierdzenie to uzasadniają postanowienia art. 84 rozporządzenia o NTA z 1932 r. (art. 19

dawnej ustawy), nakładające na NTA obowiązek uchylania aktu administracyjnego z powodu wadliwego postępowania, jeśli: 1) stan faktyczny sprawy wymaga uzupełnienia, 2) pozwana władza przyjęła stan faktyczny sprzecznie z aktami, oraz 3) jeśli ze szkodą skarżącego naruszono formy postępowania administracyjnego.

Gdy punkty 2) i 3) zawierają sprecyzowane ściśle postanowienia, to punkt 1) daje NTA wielką swobodę w działaniu i może on prawie w każdym wypadku uznać, iż stan faktyczny sprawy wymaga uzupełnienia i uchylić w związku z tem także akt administracyjny oparty na swobodnem uznaniu władzy.

Prof. Dr. Jerzy Panejko

1361.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Zarzuty, „rozszerzające istotę roszczenia".

Dodatkowe powołanie w skardze dla poparcia roszczenia w niezmienionej postaci prawnej i faktycznej przepisów prawnych, nie przytoczonych w odwołaniu, nie stanowi rozszerzenia istoty roszczenia w rozumieniu art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 15 maja 1935 l. rej. 11.311/32 w sprawie ks. Władysława Skrzeszewskiego w Nowem Mieście przeciw Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku od lokali na r. 1932.

Na skutek odwołania ks. Władysława Skrzeszewskiego, w którem domagał się on zwolnienia go od podatku od lokali, wymierzonego na r. 1932 przez Magistrat Nowego Miasta nad Pilicą od lokalu na plebanję, Izba Skarbowa Okręgowa w Warszawie wydała orzeczenie z 25 października 1932, którem wyżej wspomnianego odwołania nie uwzględniła, powołując się na postanowienia ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust. w brzmieniu ustawy z 17 grudnia 1931 poz. 879 Dz. Ust., i stwierdzając, że komorne z lokalu urzędowego Urzędu stanu cywilnego nie zostało wliczone do podstawy wymiaru.

Orzeczenie to jest przedmiotem skargi do NTA, która zarzuca obrazę art. XV in fine Konkordatu (poz. 501/25 Dz. Ust.) w związku z art. 3 p. 3 ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust.

NTA rozważył, co następuje:

NTA nie przychylił się do wniosku pozwanej władzy w odpowiedzi na skargę co do nieuwzględnienia skargi jako opartej na innych przepi-

sach prawnych niż powołane w odwołaniu, t. j. na przepisach Konkordatu; gdy bowiem dodatkowe powołanie przez stronę skarżącą nieuwzględnionych w odwołaniu przepisów prawnych Konkordatu dla poparcia roszczenia w niezmienionej postaci prawnej i faktycznej w żadnym razie nie stanowi rozszerzenia istoty roszczenia, to takie powołanie nie pociąga za sobą tych sankcyj prawnych, których zastosowania domaga się pozwana władza, a które art. 83 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 przewiduje tylko w odniesieniu do zarzutów rozszerzających istotę roszczenia oraz nowych okoliczności faktycznych i środków dowodowych.

Z drugiej jednak strony należało wziąć pod uwagę, że gdy skarga wychodzi z założenia, że obowiązujące przepisy w przedmiocie zwolnienia od podatku od lokali rozciągają to zwolnienie na lokale mieszkalne duchowieństwa tak służbowe, jak i prywatne, to w toku postępowania administracyjnego, a mianowicie w odwołaniu, roszczenie strony było wywodzone wyłącznie stąd, że obowiązujące przepisy prawne przewidują zwolnienie podatkowe j. w. dla „lokali urzędowych duchowieństwa", a mianowicie dla mieszkania urzędowego proboszcza, które stanowi jego bezpłatny lokal służbowy, należący do jego uposażenia. Otóż o ile stanowisko prawne skargi wykracza poza granice odwołania, czyli o ile wykracza ono poza kwestję wolności podatkowej lokalu służbowego proboszcza, skarga przedstawia się jako rozszerzająca istotę roszczenia, dochodzonego w postępowaniu administracyjnem, a więc w tym zakresie zarzuty jej nie podlegają uwzględnieniu na zasadzie art. 83 ust. 3 wyżej wspomnianego rozporządzenia z 27 października 1932.

W tym stanie rzeczy kwestją sporną, podlegającą rozpoznaniu w niniejszej sprawie, jest jedynie kwestja, czy na zasadzie przytoczonych w skardze przepisów przedmiotowy lokal podpada pod zwolnienie od podatku od lokali jako „lokal urzędowy" proboszcza. Otóż należy stwierdzić, że przepis Konkordatu, na którym oparta jest skarga, — o ile chodzi o obowiązki podatkowe, odróżnia wyraźnie „pomieszczenia biskupów i duchowieństwa parafjalnego" od ich „lokalów urzędowych", co zresztą podkreśla sama skarga. Samo powyższe rozróżnienie wskazuje na to, że przez pomieszczenia duchowieństwa Konkordat rozumie lokale, użytkowane na cele mieszkalne, w odróżnieniu od lokali urzędowych, przeznaczonych na cele urzędowania. Gdy więc nie jest sporne, że lokal, będący przedmiotem opodatkowania, służy do celów mieszkalnych, a nie do celów urzędowania, czyli w pojęciu Konkordatu nie jest lokalem urzędowym, gdy zatem samo założenie, na którem skarga opiera wolność podatkową przedmiotowego lokalu, okazuje się błędnem z punktu widzenia przepisów Konkordatu, upada tem samem tak ujęte roszczenie skargi. Zresztą roszczenie to jest

wogóle bezzasadne. Art. XV Konkordatu zrównuje bowiem pomieszczenia duchowieństwa parafjalnego z „pomieszczeniami urzędowemi funkcjonarjuszów“, należałoby zatem wykazać, że te ostatnie są zwolnione od podatku od lokali — tego zaś skarga ani nie wykazuje, ani wykazać nie może. Innemi słowy, sporne roszczenie musiałoby być wywiedzione pośrednio z ustawy z 2 sierpnia 1926, niezależnie od Konkordatu, który kwestji zwolnień podatkowych pomieszczeń duchowieństwa nie reguluje.

W tym stanie rzeczy skargę niniejszą należało uznać za nieuzasadnioną i z tego powodu za ulegającą oddaleniu.

Glosa Mieczysława Baumgarta — przy orzeczeniu bezpośrednio następującem.

1362.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Zarzuty, „rozszerzające istotę roszczenia“.

Jeżeli skarżący w postępowaniu administracyjnem poprzestał na zarzutach przeciw wysokości nałożonych na niego opłat gminnych, to zarzut skargi, że statutom podatkowym zbywa na podstawie prawnej, stanowi niedopuszczalne w trybie kasacyjnym rozszerzenie istoty roszczenia.

Wyrok NTA z 27 czerwca 1935 l. rej. 9411/31 w sprawie Albrechta Radziwiłła przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Nieświeżu w przedmiocie specjalnej opłaty na utrzymanie gminnej poczty konnej.

... W odwołaniach zarzucał skarżący w odniesieniu do opłat na utrzymanie poczty gminnej, że za podstawę wymiaru przyjęto państwowy podatek gruntowy łącznie z progresją wprowadzoną w ustawie z 15 czerwca 1923 poz. 505 Dz. Ust., chociaż ani rozporządzenie Komisarza Gen. Ziem Wsch. z 26 września 1919 Dz. Urz. Zarządu Cyw. Ziem Wsch. Nr. 21, ani art. 31 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymcz. ureg. fin. komun. poz. 747 Dz. Ust., które stanowią podstawę prawną tych opłat, nie przewidują stosowania progresji.

Władza pozwana oparła swe odmowne orzeczenia na osnowie odnośnych statutów gminnych o poborze wspomnianych opłat, według których ogólną sumę wydatków na utrzymanie poczty rozkłada się na poszczególnych płatników w postaci opłat w stosunku do bezpośredniego państwowego podatku gruntowego, t. j. faktycznie opłacanego państwo-

wego podatku gruntowego, przypadającego od płatników gminy, lub samoistnego podatku komunalnego od gruntów państwowych, oraz na wyjaśnieniach Ministra Spraw Wewn. z 2 marca 1928 Nr. S. F. 156 i Wojewody Nowogródzkiego z 29 stycznia 1928 Nr. 3211/S. M., że za bezpośredni podatek gruntowy należy uważać podatek gruntowy łącznie z progresją.

NTA zamknął rozpoznanie legalności zaskarżonych orzeczeń w tych granicach, które są zakreślone zarzutami odwołań, powtórzonemi w skardze kasacyjnej, natomiast pominął Trybunał zarzuty skargi w postępowaniu administracyjnem nie podniesione, a mianowicie, że w celu pokrycia kosztów założenia i utrzymania poczty gminnej jako urządzenia lub zakładu dobra publicznego należało obciążyć specjalnemi dopłatami li tylko tych właścicieli nieruchomości i przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, którym te urządzenia i zakłady przynoszą szczególne korzyści gospodarcze lub udogodnienia i że wysokość tych dopłat powinna była być stopniowana w stosunku do wartości osiągniętych korzyści i udogodnień, wreszcie, że statuty gminne nie odpowiadają powyższym wymogom. Kwestjonowanie zaskarżonych orzeczeń w powyższej płaszczyźnie prawnej i zarzucanie dopiero w skardze kasacyjnej, że statutom podatkowym zbywa na podstawie prawnej, stanowi niedopuszczalne w trybie kasacyjnym rozszerzenie istoty roszczenia, skoro skarżący w postępowaniu administracyjnem poprzestał na zarzutach przeciw wysokości nałożonych na niego opłat, które również zamknął w ściśle zakreślonych ramach podstawy obliczeniowej, zaczerpniętej z państwowego podatku gruntowego, natomiast nietylko że obowiązku opłatowego wogóle nie kwestjonował, ale wręcz uznał postanowienia rozporządzenia Komisarza Generalnego z 26 września 1919 i art. 31 ustawy z 11 sierpnia 1923 za właściwą podstawę prawną zobowiązania.

Kwestjonowanie dopiero w skardze kasacyjnej trafności wykładni przepisów art. 22 p. 5 rozporządzenia i art. 31 ustawy i zarzucanie, że nałożone na skarżącego ciężary z mocy tych artykułów nie zostały rozłożone w stosunku do korzyści gospodarczych i udogodnień, stanowi niedopuszczalne rozszerzenie przedmiotu sporu poza granice, przez skarżącego samego zakreślone w postępowaniu administracyjnem. Skarżący pozatem nie przeczył i nie przeczy, że wymiary opłat opierają się na postanowieniach statutów gminnych, przez władzę nadzorczą zatwierdzonych. Twierdzenie zaś, że statuty gminne, wprowadzające opłaty na mieszkańców gminy niezgodnie z ustawą, nie mogą być uznane za powszechnie obowiązujące mimo zatwierdzenia ich przez władzę nadzorczą, nie jest trafne w tem szerokiem ujęciu. Niewątpliwie, że statuty podatkowe komunalne same jeszcze nie stwarzają ani prawa dla odnośnego związku komunalnego, ani obowiązku dla wymienionych w nich podatników, jeżeli

nie opierają się o ustawę, upoważniającą odnośny związek samorządowy do poboru podatku statutem objętego i nie odpowiadają innym wymogom, dla ich formalnej ważności ustawami przewidzianym. Lecz powołanie się statutu na przepis ustawy i zatwierdzenie go przez władzę nadzorczą stwarza domniemanie prawne, że statut doszedł do skutku w prawidłowym trybie i ma właściwą podstawę prawną. To domniemanie nie pozbawia indywidualnych podatników prawa kwestjonowania mocy wiążącej statutu zarówno pod względem formalnym, jak i pod względem materjalnym, nie inaczej jednak, aniżeli w trybie przewidzianym w art. 48 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. Otóż skarżący w tymże trybie wprawdzie zakwestjonował nałożone na niego opłaty na pokrycie kosztów utrzymania poczty gminnej, lecz jedynie w płaszczyźnie wysokości tych opłat, natomiast nie kwestjonował ani legalności, ani formalnej prawidłowości odnośnych statutów gminnych, skutkiem czego nie może dopiero w przewodzie kasacyjnym kwestjonować formalnej i materjalnej strony statutów. Wszak okoliczności, na których skarżący te zarzuty skargi oparł, nie są dla niego żadne „nova“ zawarte wprawdzie w aktach sprawy, ale o których istnieniu lub nieistnieniu poprzednio nic nie wiedział.

Skoro skarżący wyraźnie uznał rozporządzenie Komisarza Generalnego Ziem Wschodnich z 26 września 1919 i ustawę o tymcz. ureg. fin. komun. za dostateczną podstawę prawną roszczeń gminy o opłatę na pocztę gminną, to władza pozwana nie miała powodu do rozpoznawania spraw także w tej w odwołaniach wyraźnie uznanej płaszczyźnie.

Ponieważ skarżący w skardze do NTA innych zarzutów nie podnosi, a w szczególności zarzutu obrazy prawa w granicach wysokości wymierzonych opłat, przeto NTA uznał skargę za nieuzasadnioną.

Dwa powyższe wyroki dotyczą zastosowania początkowego postanowienia art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA z 27 października 1932: „Trybunał nie uwzględnia zarzutów, rozszerzających istotę roszczenia“, — przepisu, którego nie zawierała poprzednia ustawa o NTA i który może nastręczać poważne wątpliwości.

Wyroki te nie zawierają tez co do wykładni tego przepisu, lecz tylko ilustrują go przykładami: Kto zgłosił zarzuty tylko co do wysokości opłaty publicznej w pewnym określonym kierunku, nie może dopiero w skardze do NTA podważać samej zasady prawnej tej opłaty — czy należy się ona od ogółu podatników, czy też jedynie od ich części w stosunku do korzyści, osiąganych przez tę część z pewnego urządzenia publicznego. Kto żąda wolności podatkowej pewnego lokalu jako służbowego, nie może dopiero w NTA rozciągać swego żądania także i na prywatny lokal mieszkalny. Natomiast powołanie się dopiero w skardze do NTA na przepis prawny, w postępowaniu administracyjnem nie przytoczony, nie stanowi w zasadzie zmiany roszczenia, wobec czego oparcie się w skardze na Konkordacie nie przeszkodziło rozpatrzeniu jej co do istoty rzeczy, jakkolwiek uprzednio skarżący powoływał się na przepisy polskich ustaw podatkowych.

„Rozszerzenie istoty roszczenia“ nie dotyczy okoliczności faktycznych, nie

objętych postępowaniem administracyjnem, co do których rozstrzygają art. 83 ust. 1 oraz dalsze postanowienie art. 83 ust. 3 (o nieuwzględnianiu faktów i dowodów, nieprzytoczonych przed wydaniem zaskarżonej decyzji). „Rozszerzenie istoty roszczenia" dotyczy bowiem żądań strony, a nie materjału faktycznego sprawy.

Również nie wiąże się z rozszerzeniem istoty roszczenia kwestja trybu postępowania, który stosuje się na wniosek lub z urzędu przy określonych okolicznościach faktycznych. Zarzut stosowania niewłaściwego trybu postępowania jest dopuszczalny lub niedopuszczalny w Trybunale zależnie od tego, czy skarżący powoływał się nań uprzednio w stosownym czasie (postępowanie na wniosek), lub przynajmniej, czy powoływał się na okoliczności faktyczne, które wymagają pewnego trybu postępowania (postępowanie z urzędu). W zależności od tego bowiem władze administracyjne naruszyły obowiązujące je przepisy prawa formalnego, lub nie naruszyły ich. W każdym razie pogwałcenie obowiązującego w danej sprawie trybu postępowania łączy się z obowiązkami władzy administracyjnej i z zachowaniem się strony co do zgłaszania wniosków procesowych i dostarczania materjału faktycznego sprawy, ale nie ma ono istotnego związku z kwestją rozszerzenia istoty roszczenia.

Celem ustalenia, co to jest „rozszerzenie istoty roszczenia", trzeba wyjaśnić, czem jest „istota roszczenia", a więc to quid, które nie może być rozszerzane w skardze ponad swój zakres w postępowaniu administracyjnem.

Istotą roszczenia jest materjalno-prawne uprawnienie skarżącego, którego uznania domaga się on i od władz administracyjnych i od NTA. Materjalno-prawne uprawnienie ma przedewszystkiem swój przedmiot, np. w jednym z omawianych wyroków lokal służbowy, ujmowany z punktu widzenia podatku lokalowego. Ulega ono rozszerzeniu, gdy ma dotyczyć także innego przedmiotu tego podatku, np. nietylko lokalu służbowego, ale i mieszkalnego. Podobnie, gdyby dopiero w NTA żądano uznania, że wolna jest od opłaty stemplowej nietylko umowa najmu lokalu, ale i umowa najmu ruchomości, znajdujących się w wynajętym lokalu, choćby zawarta łącznie z poprzednią umową, że sąsiedztwu szkodzi nietylko dym z nowourządzonej fabryki, ale i przyjęty w niej system odpływu ścieków, i t. p.

Materjalno-prawne uprawnienie ustala pewną sferę prawną z uwagi na przedmiot, którego dotyczy. W jednym z omawianych wyroków skarżący zarzucał pierwotnie, iż opłata publiczna nie jest obliczana od niego w prawidłowej wysokości, żądał więc ustalenia, że sfera prawna jego obejmuje obowiązek ponoszenia tej opłaty, jednak tylko w wysokości, jaką przewidują dla danego przypadku obowiązujące przepisy. Oczywiście żądanie w skardze uznania całkowitej wolności od tej opłaty dotyczy innej, większej sfery prawnej w stosunku do tego samego przedmiotu.

To samo zachodziłoby, gdyby np. aptekarz w postępowaniu administracyjnem domagał się umieszczenia nowej apteki publicznej w pewnej odległości od swej apteki, a w NTA zarzucał, że wogóle otwarcie tej nowej apteki jest niedopuszczalne, jako zagrażające egzystencji jego apteki, — gdyby właściciel nieruchomości sąsiedniej domagał się w postępowaniu administracyjnem wprowadzenia pewnych urządzeń ochronnych w nowourządzonym zakładzie przemysłowym, a w NTA uznawał otwarcie tego nowego zakładu za wogóle niedopuszczalne, i t. p.

Jeżeli żądanie w NTA jest ilościowo wyższe, a nie wynika z naturalnego przyrostu z upływem czasu, to stanowi ono wyraźnie żądanie większej sfery prawnej, a więc rozszerzenie materjalno-prawnego uprawnienia (np. żądanie 30% zamiast 20% zniżki podatkowej). Jeżeli natomiast żądanie jest ujęte odmiennie co do jakości, zachodzi potrzeba zbadania, czy chodzi tu o inną, większą sferę prawną skarżącego, czy też o dwa odmienne sformułowania tej samej sfery

prawnej, np. żądanie uchronienia sąsiedztwa od wyziewów z nowego zakładu przemysłowego i żądanie określonych urządzeń ochronnych, tamujących te wyziewy, mogą być dwoma różnemi warjantami tego samego ustalenia sfery prawnej skarżącego. O ile zachodzą różnice nieznaczne, uznać należy, że niema zwiększenia sfery prawnej, która ma być ustalona, a zatem i rozszerzenia materjalno-prawnego uprawnienia.

Czy powołanie się na inne przepisy prawne stanowi o wystąpieniu o inne materjalno-prawne uprawnienie, a więc o zmianie istoty roszczenia? Tylko w wyjątkowych przypadkach, gdy poszczególne ustawy regulują pokrewne uprawnienia zupełnie samoistnie i od siebie niezależnie, np. prawo o stowarzyszeniach i prawo przemysłowe w zakresie korporacyj przemysłowych. Wtedy bowiem zachodziłaby zmiana zakresu materjalno-prawnego uprawnienia, gdyby dopiero w NTA dla uzyskania rejestracji pewnego stowarzyszenia powoływano się na prawo przemysłowe, skoro w postępowaniu administracyjnem skarżący miał na względzie jedynie tylko przepisy ogólne o stowarzyszeniach. Powołanie się na ustawę, regulującą daną kwestję na zupełnie odmiennych podstawach, stwarza całkowicie nową sprawę, co jest naogół niedopuszczalne nawet w odwoławczej instancji administracyjnej (art. 85 ust. 2 p. e rozp. o post. admin.). tem bardziej zaś nie może następować dopiero w NTA, jako instancji kasacyjnej.

Uzasadnienie natomiast tego samego materjalno-prawnego uprawnienia przepisami prawnemi różnych aktów ustawodawczych (jak w jednym z omawianych wyroków polskiemi przepisami podatkowemi, a następnie Konkordatem), bądź też różnemi przepisami tego samego aktu ustawodawczego (zwolnienie od podatku lub od opłaty stemplowej na podstawie kilku różnych punktów lub artykułów ustawy; korzystanie z niższej stawki podatkowej, stosowanej z urzędu, a przysługującej na podstawie kilku różnych przepisów, i t. p.) nie wpływa na przedmiot i zakres materjalno-prawnego uprawnienia, rozstrzygające o tem, czy istota jego pozostaje ta sama.

Wykładnia przez NTA nowego postanowienia art. 83 ust. 3 co do zarzutów, rozszerzających istotę roszczenia, nie wnosi, jak dotąd. nic istotnie nowego do praktyki NTA na podstawie poprzedniej ustawy, która nie zawierała specjalnego przepisu o tej samej lub zbliżonej treści. Co do zupełnie nowych żądań, zgłoszonych dopiero w NTA. (do tego zaś sprowadza się rozszerzenie istoty roszczenia według przyjętej tu wykładni) zachodziło według poprzedniej ustawy o NTA niewyczerpanie administracyjnego toku instancyj z art. 14 ust. 1, a zatem już z tego względu nie mogły one być rozpoznawane przez NTA. Vide w tym względzie dawniejsze orzecznictwo NTA (które i obecnie nie utraciło swego znaczenia i które świadczy o oględności, z jaką przystępował Trybunał do rozstrzygnięcia kwestji, czy żądanie jest nowem i jako takie niedopuszczalnem w Trybunale, czy też mieściło się ono w inaczej sformułowanych zarzutach strony w postępowaniu administracyjnem) — w Prawie o NTA i prawie o post. admin. Baumgarta i Habla, 1933, pod art. 24 ustawy o NTA z 1922 r., dział III, Nowe żądania w skardze i w NTA, oraz dział II, Nowe zarzuty dopuszczalne w Trybunale, str. T 161 i T 160.

Mieczysław Baumgart

1363.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Strony[1]). Legitymacja do wniesienia odwołania.

Osoba interesowana może wnosić odwołanie tylko wówczas, gdy uczestniczy w sprawie na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu; o dopuszczeniu zaś osoby interesowanej do uczestnictwa w sprawie decydują odnośne przepisy materjalnego prawa administracyjnego.

Wyrok NTA z 7 czerwca 1935 l. rej. 6263/32 w sprawie Piotra Broszkiewicza i innych przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Krakowie w przedmiocie użytkowania gruntów, należących do Cechu krawców w Bochni.

Starosta w Bochni orzeczeniem z 5 października 1931 unieważnił w trybie nadzoru wymienione w dołączonym do tego orzeczenia wykazie uchwały dawnych zarządów Cechu krawieckiego w Bochni, któremi Zarząd ten oddał do użytku niektórym członkom cechu grunty, stanowiące jego własność, ponieważ rozporządzanie majątkiem, należącym do stowarzyszenia przemysłowego, w myśl § 119 p. c) austr. ustawy przemysłowej, obowiązującej w chwili wydania tychże uchwał, należało do zakresu działania walnego zgromadzenia stowarzyszenia, a majątek stowarzyszenia, jak i dochody z niego mogą być użyte tylko na cele tego stowarzyszenia.

Od tego orzeczenia wnieśli odwołanie Józef Augustynowicz i tow., jednakże Urząd Wojewódzki w Krakowie decyzją z 29 kwietnia 1932 na zasadzie art. 86 rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust. nie wszedł w merytoryczną ocenę tego odwołania, ponieważ orzeczenie Starosty, unieważniające uchwały Cechu krawców w Bochni, jest zarządzeniem władzy, regulującem w drodze nadzoru, po myśli przepisów ustawy przemysłowej, sprawy stowarzyszenia przemysłowego, i odnosi się tylko do Cechu, wobec czego tylko Cechowi przysługuje prawo odwołania się od takiego zarządzenia. Wniesione zatem przez wymienionych wyżej odwołanie jest niedopuszczalne, wymienieni bowiem nie wchodzą w bezpośredni stosunek prawny do władzy, która orzeczenie wydała, lecz tylko do Cechu, jako użytkowcy majątku cechowego.

We wniesionej od tego orzeczenia skardze do NTA starają się skarżący Piotr Broszkiewicz i tow. wykazać, że odnośne orzeczenie Starosty bocheńskiego, jako pozbawiające ich prawa użytkowania gruntów cecho-

[1]) Por. OPA 284/33.

wych, dotyczy bezpośrednio ich interesów, że przeto na zasadzie art. 9 i 82 cyt. rozporządzenia o post. admin. przysługiwało im prawo obrony ich praw w drodze odwołania się od tego orzeczenia do wyższej instancji, odmowa zatem władzy pozwanej merytorycznego rozpoznania ich odwołania z powodu braku po ich stronie legitymacji do jego wniesienia, stanowi — zdaniem skarżących — naruszenie powyższych przepisów. Ponadto podnoszą skarżący szereg zarzutów natury merytorycznej.

NTA rozważył, co następuje:

Z art. 82 rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. wynika, że odwołanie od decyzji głównej służy jedynie stronie, którą w myśl ust. 2 art. 9 tegoż rozporządzenia jest osoba interesowana, uczestnicząca w sprawie na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu. Za osobę interesowaną zaś uważać należy według ust. 1 art. 9 cyt. rozporządzenia każdego, kto żąda czynności władzy, do kogo czynność władzy się odnosi lub też czyjego interesu czynność władzy choćby pośrednio dotyczy. Osoba interesowana może jednak wnosić odwołanie tylko wówczas, gdy uczestniczy w sprawie na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu. O dopuszczeniu zatem osoby interesowanej do uczestnictwa w sprawie decyduje nie wola samej osoby interesowanej, lecz odnośne przepisy materjalnego prawa administracyjnego (art. 1 rozp. o post. admin.). W wypadku niniejszym zarządzenie władzy przemysłowej I instancji w przedmiocie uchylenia odnośnych uchwał zarządu Cechu krawców w Bochni opiera się na przepisach prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust., który w art. 95 przyznaje tej władzy prawo nadzoru nad korporacjami, mającemi siedzibę na jej terytorjum, natomiast ani to prawo, ani też zatwierdzony przez właściwą władzę przemysłową statut Cechu krawców w Bochni nie zawierają żadnych specjalnych przepisów, normujących indywidualne uprawnienia podmiotowe osób trzecich, wchodzących w stosunek prywatno-prawny z daną korporacją przemysłową, jak to ma miejsce w wypadku niniejszym — poszczególnych dzierżawców gruntów, stanowiących własność wspomnianego cechu.

Z powyższego wywodu wynika przeto, że o ile chodzi o wspomnianą decyzję Starosty bocheńskiego, jako władzy przemysłowej I instancji, wydaną w trybie nadzoru, stroną w rozumieniu art. 9 ust. 2 rozporządzenia o post. admin. jest — jak to słusznie wypowiedziała się władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu — tylko Cech krawców w Bochni, który z tego tytułu byłby jedynie uprawniony do zaskarżenia w toku instancyj powyższej decyzji władzy nadzorczej, poszczególni zaś dzierżawcy, dla których wspomniane zarządzenie Starosty może spowodować pośrednio pewne skutki. jakkolwiek w myśl art. 9 ust. 1 rozporządzenia są osobami interesowanemi, to jednak prawa do zaskarżenia tego zarządzenia w toku instan-

cyj nie posiadają, ponieważ, jak to wyżej wykazano, nie uczestniczą w sprawie na podstawie roszczenia prawnego, ani też prawnie chronionego interesu, wynikających z przepisów prawa publicznego. Wobec powyższego władza legalnie oddaliła, jako niedopuszczalne w danym wypadku, odwołanie skarżących.

Kierując się temi rozważaniami, NTA, nie wdając się w rozpoznania zarzutów skargi, dotyczących meritum sprawy, jako w tym stanie rzeczy bezprzedmiotowych, skargę jako nieuzasadnioną oddalił.

Wyrok NTA dotyczy ważnego zagadnienia, kto jest stroną w postępowaniu administracyjnem, kto przeto ma prawo uczestniczyć w postępowaniu i komu przysługują środki odwoławcze przeciwko decyzji władzy.

Można odróżnić pojęcie strony w znaczeniu formalnem i w znaczeniu materjalnem. Definicję formalną znajdujemy w art. 9 rozporządzenia o post. admin.: „osoby interesowane, które uczestniczą w sprawie na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu, są stronami". W znaczeniu materjalnem stroną są te osoby, o których publiczne prawa podmiotowe chodzi w danej sprawie. Uważam, że to drugie pojęcie jest potrzebne, ponieważ zazwyczaj ustawy administracyjne, zawierające normy prawa materjalnego, nie określają osób interesowanych, które powinny uczestniczyć w postępowaniu administracyjnem. Z faktu, że niektóre ustawy, np. ustawa wodna, czy prawo przemysłowe lub górnicze, wymienia osoby interesowane, które na podstawie prawnie chronionego interesu mają roszczenie do uczestniczenia w sprawie, nie można wyprowadzić wniosku, że w razie braku pozytywnych przepisów natury proceduralnej w prawie materjalnem osoby interesowane nie mogą uzyskać praw strony.

Trybunał Admin. Pruski uważał, że jeżeli decyzja władzy skierowana jest do pewnej osoby, lecz wskutek tego naruszone zostały prawa osoby trzeciej, ta osoba może wnieść przeciwko zarządzeniu środki odwoławcze. Jako przykłady przytoczę dwa wyroki w sprawie zarządzeń policyjnych. W jednej sprawie uznano legitymację kelnerki do wniesienia skargi przeciwko zarządzeniu władzy policyjnej, zakazującemu właścicielowi restauracji ze względów moralności publicznej zatrudniania usługi kobiecej. W drugiej sprawie przyznano prawo skargi notorycznemu pijakowi przeciwko zarządzeniu policji, zakazującemu ze względów bezpieczeństwa właścicielom wyszynków w danej miejscowości podawania trunków owemu osobnikowi.

NTA nie przyznaje w analogicznych wypadkach osobom interesowanym prawa strony. Tak nie przyznał prawa do wniesienia środków odwoławczych kobiecie, która utraciła możność zarobkowania jako linotypistka w drukarni na skutek zarządzenia inspekcji pracy, zakazującego zatrudniania tej osoby na podstawie ustawy o pracy młodocianych i kobiet, ponieważ zarządzenie skierowane było w myśl przepisów prawnych do właściciela drukarni (Zb. wyr. Nr. 349 A z r. 1931). Tak samo uzasadnia NTA wyrok omawiany, wywodząc, że ani prawo przemysłowe, ani też zatwierdzony przez władzę statut Cechu krawców „nie zawierają żadnych przepisów, normujących indywidualne uprawnienia podmiotowe osób trzecich".

Zd. m., z braku takich przepisów nie można wnioskować, że osoby, do których wprawdzie zarządzenie bezpośrednio nie jest skierowane, ale których prawa podmiotowe są naruszone, nie mają w swem rozporządzeniu środków odwoławczych. Należy w razie milczenia ustawy posługiwać się materjalnem pojęciem strony, zbadać, czy

decyzja władzy wkracza w sferę prawną danej osoby. Zakaz zarobkowania w danym zawodzie niewątpliwie narusza prawo podmiotowe (wolnościowe).

Natomiast w omawianym wyroku, jak NTA zaznacza, chodzi o stosunek prywatnoprawny cechu do dzierżawców, w których zarządzenie władzy pośrednio godzi; konsekwencje zarządzenia władzy przemysłowej w stosunku do umowy dzierżawnej należą do prawa prywatnego. Nie przysługiwały dzierżawcom środki odwoławcze w postępowaniu administracyjnem, gdyż zarządzenie nie dotyczyło ich praw publicznych, lecz prywatnych, i ewentualnie dla obrony swych praw prywatnych dzierżawcy mogli wystąpić przeciwko cechowi na drogę sądową.

B. Wasiutyński

1364.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Nabycie przez wdowę nowego domicylu wsparcia.

Wdowy nabywają według ustawy niemieckiej o siedzibie wsparcia z 30 maja 1908 (Dz. Ust. Rz. str. 381) nowy domicyl wsparcia i tracą domicyl wsparcia zmarłego męża dopiero przez roczny pobyt względnie roczną nieobecność od dnia śmierci męża. (Teza).

Wyrok NTA z 8 stycznia 1935 l. rej. 4719/33 w sprawie Dworskiego Związku wspierania ubogich w Trzebieniu przeciw Dworskiemu Związkowi wspierania ubogich w Łachowie w przedmiocie zwrotu kosztów wsparcia.

1365.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Istnienie osób obowiązanych do utrzymywania potrzebującego opieki.

Art. 14 ustawy o opiece społecznej z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust., wykluczający odmowę świadczeń z tytułu opieki społecznej ze względu na istnienie osób obowiązanych do utrzymywania potrzebującego opieki, dotyczy tych wypadków, gdy osoby te ciążącego na nich obowiązku nie spełniają. (Teza).

Wyrok NTA z 3 września 1934 l. rej. 10.214/31 w sprawie Mikołaja Frankowa w Zdołbunowie przeciw Wołyńskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie zaopatrzenia z tytułu opieki społecznej[1]).

...W myśl art. 4 ustawy z 16 sierpnia 1923 o opiece społecznej, obowiązek sprawowania tej opieki ciąży — poza wypadkiem, przewidzianym w art. 6 tej ustawy (sprawowania opieki przez Państwo), — na związkach komunalnych, o ile w poszczególnych wypadkach pewne osoby fizyczne lub prawne na mocy przepisów czy innego tytułu prawnego nie są zobowiązane do pokrycia wydatków na niezbędne potrzeby życiowe. Z przepisu tego wynika zatem, że zasadniczo obowiązek udzielenia opieki społecznej powstaje dla gminy tylko wówczas, gdy potrzebujący tej opieki nie ma żadnych innych osób, które byłyby zobowiązane do zapewnienia mu niezbędnych środków utrzymania. W rozwinięciu tej ogólnej zasady art. 14 ustawy głosi w ust. 1, że gmina, zobowiązana do opieki, nie może potrzebującemu odmówić opieki z tego powodu, że pewne osoby fizyczne lub prawne zobowiązane są do zaspokojenia jego niezbędnych potrzeb życiowych (art. 4), a w ust. 2 dodaje, że w takich wypadkach gmina udzieli opieki, zwrotu zaś wydatków, ze sprawowania tej opieki wynikłych, domagać się może od wyżej wskazanych osób fizycznych lub prawnych w granicach ich zobowiązania. Art. 14 nie określa bliżej, jakie to mają być te wypadki, kiedy gmina, pomimo że pewne osoby fizyczne lub prawne będą zobowiązane do zaspokojenia niezbędnych potrzeb życiowych potrzebującego opieki, będzie również obowiązana udzielić tej opieki, lecz z całokształtu treści art. 14 i z zestawienia go z art. 4 należy przyjść do wniosku, że art. 14 dotyczyć może jedynie tych wypadków, gdy wskazane wyżej osoby ciążącego na nich obowiązku nie spełniają lub spełnić nie są w możności. Wprawdzie art. 1 ustawy, określając pojęcie i cel opieki społecznej, nie wspomina o takiem zastrzeżeniu, jednakowoż wynika ono wyraźnie z przytoczonego wyżej tekstu art. 4 tejże ustawy. Przeciwne temu tłumaczenie omawianych przepisów doprowadziłoby do przyznania osobie, mającej już zapewnione środki utrzymania ze strony osób do tego zobowiązanych, prawa pobierania zaopatrzenia z funduszów publicznych, co oczywiście byłoby sprzeczne z niewątpliwą intencją ustawodawcy....

---

[1]) Część tego wyroku, dotycząca kwestji zdolności procesowej skarżącego, została już ogłoszona w OPA 890/34.

1366.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Wsparcie publiczne — mimo pełnej zdolności do pracy.

Udzielenie wsparcia publicznego może być uzasadnione nawet w wypadku pełnej zdolności do pracy ubogiego, a to na podstawie art. 2 lit. f) w związku z art. 1 ustawy z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust., jeżeli dochodzenia wykażą, że ubogi mimo usilnych ze swej strony starań nie może znaleźć pracy zarobkowej. (Teza).

Wyrok NTA z 26 lutego 1934 l. rej. 10.358/31 w sprawie sporno-administracyjnej Dworskiego Związku wspierania ubogich w Godziszewie przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Wolsztynie w przedmiocie wsparcia publicznego dla Ignacego G.

1367.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Korzystanie już ze świadczeń ustawowych, wynikających z zabezpieczenia na wypadek bezrobocia.

Potrzeba udzielenia opieki społecznej na zasadzie art. 1 ustawy z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust. nie zachodzi wówczas, gdy dana osoba korzysta już ze świadczeń ustawowych, wynikających z zabezpieczenia jej na wypadek bezrobocia w myśl art. 11 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 12 czerwca 1934 l. rej. 1131/33 w sprawie sporno-administracyjnej Miejscowego Związku wspierania ubogich w Śmiglu przeciw Dworskiemu Związkowi wspierania ubogich w Boguszynie w przedmiocie zwrotu wsparcia, udzielonego bezrobotnemu.

1368.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Korzystanie ze wsparcia gminnego a warunek braku „zaopatrzenia" w ustawie inwalidzkiej.

Osoba, korzystająca ze wsparcia gminnego z tytułu publicznej opieki

społecznej, nie może być uznana za zaopatrzoną w rozumieniu art. 20 ustawy inwalidzkiej z 18 marca 1921 poz. 195 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 27 kwietnia 1934 l. rej. 2649/32 w sprawie Michała Lewandowskiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie inwalidzkiego zaopatrzenia rodzicielskiego.

1369.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Utrzymywanie ubogiego w zakładzie psychjatrycznym z polecenia prokuratora.

Utrzymywanie ubogiego w zakładzie psychjatrycznym z polecenia prokuratora nie jest aktem opieki społecznej w rozumieniu § 31 pruskiej ustawy wykonawczej z 11 lipca 1891 (Zb. ust. pr. str. 300) do niemieckiej ustawy o domicylu wsparcia. (Teza).

Wyrok NTA z 18 grudnia 1934 l. rej. 4900/33 w sprawie sporno-administracyjnej Wojewódzkiego Związku wspierania ubogich w Poznaniu przeciw Miejscowemu Związkowi wspierania ubogich w Bydgoszczy w przedmiocie zwrotu kosztów utrzymania w zakładzie psychjatrycznym.

1370.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Roszczenie do właściwego związku wspierania ubogich o zwrot kosztów — obowiązek przesłuchania ubogiego co do jego stosunków osobistych.

Zawarty w ust. 1 § 34 niem. ustawy o siedzibie wsparcia z 30 maja 1908 (Dz. Ust. Rz. str. 381) nakaz przesłuchania ubogiego co do jego stosunków osobistych jest przepisem porządkowym, nie objętym sankcją, zawartą w końcowem zdaniu tego ustępu. (Teza).

Wyrok NTA z 5 listopada 1935 l. rej. 449/34 w sprawie sporno-administracyjnej Miejscowego Związku Ubogich w Katowicach przeciw Krajowemu Związkowi Ubogich w Katowicach w przedmiocie zwrotu kosztów utrzymania w sierocińcu dwojga dzieci.

...Ustawa o siedzibie wsparcia postanawia w § 34, że jeżeli miejscowy związek ubogich musi wspierać osobę, potrzebującą wsparcia, a nie posiadającą siedziby wsparcia na jego obszarze, winien naprzód przesłuchać wspieranego wyczerpująco co do jego stosunków przynależności, stanu rodzinnego i pobytu, a następnie zgłosić, pod rygorem utraty roszczenia, w ciągu 6 miesięcy od rozpoczęcia wspierania roszczenie o zwrot powstałych kosztów do tego związku, który uważa za obowiązany do ponoszenia, z zapytaniem, czy uznaje to roszczenie.

Z brzmienia tego przepisu wynika, że jedynie niezgłoszenie w terminie 6 miesięcy od rozpoczęcia wspierania skutkuje z mocy samej ustawy utratę roszczenia o zwrot kosztów wsparcia, a natomiast obowiązek przesłuchania ubogiego co do jego stosunku przynależności i t. d. nie znajduje się pod sankcją tego rygoru, jest więc jedynie przepisem porządkowym, a zaniedbanie przesłuchania ubogiego, które zresztą może być nieraz niemożliwe, nie może samo przez się skutkować utraty roszczenia, o ile okoliczności, mające być przedmiotem przesłuchania, zostały w inny sposób dostatecznie ustalone....

1371.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Termin dla wszczęcia dochodzeń celem ustalenia gminy, zobowiązanej do opieki trwałej.

Zakreślony w § 4 rozp. wykon. Ministra Pracy i O. S. z 24 kwietnia 1924 poz. 404 Dz. Ust. termin dla wszczęcia dochodzeń celem ustalenia gminy, zobowiązanej do opieki trwałej, jest terminem porządkowym, którego zaniedbanie nie pozbawia gminy, sprawującej opiekę tymczasową, przysługującego jej z mocy ustawy z 16 sierpnia 1923 o opiece społecznej poz. 726 Dz. Ust. prawa żądania od gminy zobowiązanej do trwałej opieki, zwrotu wydatków, połączonych ze sprawowaniem opieki, po upływie tego terminu. (Teza).

Wyrok NTA z 28 grudnia 1934 l. rej. 2004/32 w sprawie Magistratu m. Łodzi przeciw Wojewodzie kieleckiemu w przedmiocie zwrotu przez gminę Lelów kosztów opieki tymczasowej.

1372.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Przedawnienie roszczenia o zwrot kosztów wsparcia publicznego.

Zgłoszenie roszczenia o zwrot kosztów wsparcia publicznego u władzy przełożonej wspierającego związku ubogich na zasadzie § 34 ust. 2 niem. ustawy o domicylu wsparcia z 6 czerwca 1870 (Dz. Ust. Rz. str. 360) przerywa bieg 2-letniego czasokresu przedawnienia, ustanowionego dla tego rodzaju roszczeń w § 30-a tej ustawy w brzmieniu ustawy z 12 marca 1894 (Dz. Ust. Rz. str. 259). (Teza).

Wyrok NTA z 11 stycznia 1935 l. rej. 5122/33 w sprawie Miejscowego Związku wspierania ubogich w Grudziądzu przeciw Miejscowemu Związkowi wspierania ubogich w Tarpnie w przedmiocie zwrotu kosztów opieki społecznej.

1373.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Rozmiar świadczeń, wymagany do uznania ich za „świadczenie opieki społecznej".

Świadczenia związku wspierania ubogich, mające zapobiec wytworzeniu się stanu, określonego w art. 1 ustawy o opiece społecznej z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust., muszą być tego rodzaju, aby łącznie z własnemi środkami materjalnemi osoby wspieranej mogły rzeczywiście zaspokoić niezbędne potrzeby życiowe tej osoby i osób, będących ustawowo na jej utrzymaniu. (Teza).

Wyrok NTA z 5 listopada 1935 l. rej. 959/34 w sprawie sporno-administracyjnej Miejscowego Związku wspierania ubogich w Poznaniu przeciw Miejscowemu Związkowi wspierania ubogich w Rogoźnie w przedmiocie zwrotu kosztów opieki społecznej za Józefa B.

W skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu domagał się Miejscowy Związek wspierania ubogich w Poznaniu zasądzenia takiegoż Związku w Rogoźnie na zwrot kosztów wsparcia publicznego, udzielonego bezrobotnemu fryzjerowi Józefowi B. w czasie od 21 grudnia

1932 do 31 maja 1933 w postaci 2 porcyj chleba w cenie po 10 gr i 1 litra mleka w cenie po 30 gr dziennie, w łącznej kwocie 81 zł.

Skargę tę oddalił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu wyrokiem z 30 października 1933 z tem uzasadnieniem: 1) że powód nie wykazał, by petent, który jest zdolny do pracy, wyczerpał był wszelkie możliwości znalezienia pracy zarobkowej, co zgodnie z wyrokiem NTA z 24 maja 1929 l. rej. 1145/27 (Zb. wyr. Nr. 80 A) mogłoby dopiero uzasadniać potrzebę udzielenia mu wsparcia bieżącego, a przeciwnie, z dochodzeń przeprowadzonych wynika, iż wymieniony nie ma tylko stałej pracy, a nie że brak mu pracy wogóle, 2) że wsparcie 42 gr dziennie dla czworga osób jest zbyt drobne, by mogło być poczytane za wsparcie ubogiego w rozumieniu ustawy wykonawczej o domicylu wsparcia z 8 marca 1871 (Zb. ust. pr. str. 130).

Od wyroku tego wniósł powód odwołanie do NTA, który rozważył, co następuje:

Powód przyznaje, że B. miałby jako bezrobotny prawo do zasiłku z tytułu bezrobocia, zaznacza jednak, że prawo to zostało zakwestjonowane przez lokalny Komitet Funduszu pomocy bezrobotnym, ponieważ wymieniony miał dorywczą pracę. W tym stanie rzeczy miał powód obowiązek roztoczenia nad B. i jego rodziną opieki społecznej zgodnie z art. 1 i 2 ustawy o opiece społecznej z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust., aby nie dopuścić do zupełnego upadku tej rodziny, co spowodowałoby niewątpliwie znaczniejsze wydatki dla opieki społecznej. Co do wysokości wsparcia powód zaznacza, że chodziło tu jedynie o uzupełnienie koniecznego utrzymania z uwagi na to, że B. mógł jako fryzjer zarabiać częściowo pobocznie.

Wywody te są o tyle trafne, że w rozumieniu art. 1 cyt. ustawy z r. 1923, obowiązującego obecnie także w województwach poznańskiem i pomorskiem na zasadzie rozporządzenia Ministra Opieki Społ. z 7 kwietnia 1931 poz. 382 Dz. Ust., opieka społeczna obejmuje również działalność prewentywną, mianowicie zapobieganie niemożności utrzymywania się danej osoby własnemi środkami materjalnemi lub własną pracą. Jednakowoż z natury rzeczy i z samego pojęcia opieki społecznej wynika, że świadczenia, udzielane w tym celu przez związki ubogich, muszą być tego rodzaju, aby łącznie z własnemi środkami materjalnemi osoby wspieranej mogły rzeczywiście zaspokoić niezbędne potrzeby życiowe tej osoby i osób, będących ustawowo na jej utrzymaniu. Tylko bowiem wówczas może być mowa o zapobieżeniu stanowi, określonemu w art. 1 ustawy.

Otóż z akt sprawy, a w szczególności z pisma procesowego powoda z 14 września 1933, na które powołuje się też pismo odwoławcze, wynika, że B. zarabiał dorywczo jako fryzjer do 2 zł tygodniowo, a więc nie więcej jak 8 zł miesięcznie. Jeżeli do tego doliczyć świadczenia, przyznane przez

powoda, a wynoszące według jego własnego twierdzenia 40 gr dziennie, czyli 12 zł miesięcznie, otrzymamy łączny dochód 20 zł miesięcznie, co niewątpliwie nie może starczyć na zaspokojenie niezbędnych potrzeb życiowych rodziny, złożonej z dwojga osób dorosłych i dwojga dzieci, w mieście Poznaniu.

W tym stanie rzeczy należało, wbrew twierdzeniu powoda, przyjąć, że świadczenia, przyznane B., nie były w stanie zapobiec stanowi, określonemu w art. 1 ustawy o opiece społecznej, że zatem nie są one świadczeniem opieki społecznej w rozumieniu tego przepisu.

A ponieważ — jak to już zaznaczył Sąd I instancji — art. 28 ustawy niemieckiej o domicylu wsparcia z 30 maja 1908 (Dz. Ust. Rz. str. 381) uprawnia związek wspierający do żądania od związku, do ponoszenia kosztów opieki społecznej ostatecznie obowiązanego, zwrotu tylko takich kosztów, które powstały w wykonaniu opieki społecznej, należało, oddalając odwołanie, wyrok Sądu a quo zatwierdzić.

Wyrok ten ma zasadnicze znaczenie dla spraw opieki społecznej w województwach poznańskiem i pomorskiem, a to z następujących powodów:

Według § 28 obowiązującej w tych województwach (oraz w górnośląskiej części województwa śląskiego) niemieckiej ustawy o siedzibie wsparcia z 6 czerwca 1870 w brzmieniu noweli z 30 maja 1908 (Dz. Ust. Rz. str. 381), do udzielania tymczasowo opieki ubogiemu obowiązany jest ten związek wspierania ubogich, na którego obszarze ubogi znajdował się w chwili powstania potrzeby wspierania go, przyczem związek ten ma regres o zwrot urosłych mu stąd kosztów do związku obowiązanego do ponoszenia tych kosztów, t. j. według § 30 z reguły do tego związku, na którego obszarze ubogi posiada siedzibę wsparcia, nabytą przez jednoroczny zwyczajny pobyt (§ 10).

Ponieważ jednak ten jednoroczny czasokres pobytu spoczywa w myśl § 14 w czasie pobierania wsparcia publicznego, nic dziwnego, że związki wspierania ubogich mają tendencję łatwego udzielania wsparcia osobom, których stan majątkowy budzi obawy, że staną się one ciężarem opieki społecznej, — zanim upłynie rok od czasu sprowadzenia się na obszar gminy, by w ten sposób uchronić się od przyszłych ciężarów opieki społecznej i przerzucić je trwale na związek poprzednio do tej opieki obowiązany. Zwłaszcza miasta, do których z rozmaitych powodów ściąga ludność uboga i bezrobotna, prowadzą formalną ewidencję takich przybyszów, by przed upływem roku zaopiekować się nimi na koszt dotychczasowego związku ubogich, który znów w postępowaniu przed sądami administracyjnemi broni się przeciw temu, zarzucając, że wsparcia udzielono bez koniecznej potrzeby.

Obrona ta była stosunkowo łatwa, dopóki obowiązywał § 1 ust. 1 pruskiej ustawy wykonawczej z 8 marca 1871 (Zb. ust. pr. str. 130), według którego opieka społeczna w dziedzinie zaspakajania niezbędnych potrzeb życiowych obejmuje tylko takie osoby, które nie mogą utrzymać się o własnych siłach, lub z własnych środków, albo też przy pomocy osób do ich utrzymania ustawowo obowiązanych. Wspierający związek musiał więc w każdym wypadku udowodnić, że osoba wspierana nie posiadała już w chwili zaopiekowania się nią tych środków do życia.

Sytuacja prawna zmieniła się jednak z chwilą, gdy Minister Opieki Społ. rozporządzeniem z 7 kwietnia 1931 poz. 382 Dz. Ust., wydanem z mocy upoważnienia usta-

wowego, uchylił w obu wymienionych województwach powyższy przepis i wprowadził w jego miejsce art. 1, 2 i 3 ustawy o opiece społecznej z 16 sierpnia 1923 poz. 726 Dz. Ust. Art. 1 bowiem tej ustawy zalicza do zadań opieki społecznej także zapobieganie niemożności utrzymywania się danej osoby z własnych środków materjalnych lub własną pracą, a więc działalność prewentywną, obcą ustawodawstwu pruskiemu w dziedzinie opieki społecznej. Wprowadzenie więc na obszarze powyższych 2 województw obowiązku prewentywnej opieki społecznej z zachowaniem innych przepisów ustaw wyżej cytowanych, a w szczególności z zachowaniem przepisów §§ 14 i 27 ustawy z r. 1908, dotyczących spoczywania czasokresu jednorocznego, potrzebnego dla nabycia lub utraty siedziby wsparcia, w czasie korzystania z opieki społecznej, może w praktyce uniemożliwić wogóle nabycie prawa do trwałej opieki w gminie stałego pobytu, jeżeli tylko odnośny związek wspierania ubogich rozpocznie przed upływem jednorocznego pobytu danej osoby wspierać ją w celu zapobieżenia wytworzeniu się stanu, określonego w art. 1 ustawy o opiece społecznej, i będzie ją nadal wspierał, oczywiście na koszt związku gminy poprzedniego pobytu, w której tem samem ubogi nie utracił jeszcze swej siedziby wsparcia.

Już w wyroku z 26 lutego 1934 l. rej. 10.358/31 (OPA 1366/36) NTA starał się zapobiec skutkom wyżej omawianym i ustalił tezę, że w wypadku pełnej zdolności do pracy ubogiego udzielenie mu wsparcia publicznego może być uzasadnione na podstawie art. 2 lit. f) w związku z art. 1 ustawy o opiece społecznej tylko wówczas, jeżeli dochodzenia wykażą, że ubogi mimo usilnych ze swej strony starań nie może znaleźć pracy zarobkowej, w obecnie zaś ogłoszonym wyroku Trybunał myśl tę rozwija dalej, ustalając, że drobna pomoc żywnościowa, udzielona ubogiemu przez związek miejsca pobytu, nie jest świadczeniem opieki społecznej, jeżeli łącznie z własnemi środkami materjalnemi osoby wspieranej nie może zaspokoić niezbędnych potrzeb życiowych tej osoby i jej rodziny. Udzielenie więc takiej niewystarczającej pomocy materjalnej nie uzasadnia ani roszczenia o zwrot odnośnych kosztów do związku do ponoszenia kosztów opieki społecznej danej osoby ostatecznie obowiązanego, ani też nie powoduje spoczywania czasokresu jednorocznego, o którym wyżej mowa.

Judykatura Trybunału stara się więc zapobiec nadużywaniu prewentywnej opieki społecznej dla celów sprzecznych z intencją ustawy z r. 1923, niemniej jednak pozostaje jeszcze otwarta kwestja najważniejsza, mianowicie, w jakich warunkach materjalnych udzielenie tej prewentywnej opieki jest w ustawie uzasadnione, więc np. czy związek wspierania ubogich obowiązany jest udzielić takiej pomocy w tym celu, by uchronić ubogiego od konieczności wyprzedania ostatnich ruchomości lub niezbędnej odzieży, względnie w jakim momencie ten obowiązek dla związku powstaje.

Byłoby wskazane, aby władze państwowe, sprawujące nadzór nad wykonywaniem zadań opieki społecznej, wydały w drodze rozporządzenia odpowiednie dyrektywy, gdyż pozostawienie tej, niezmiernie nieraz trudnej, oceny stanu faktycznego uznaniu organów, sprawujących opiekę społeczną, prowadzi do dowolności, zwłaszcza właśnie w województwach poznańskiem i pomorskiem ze względu na obowiązujące tam przepisy o spoczywaniu czasokresu pobytu, potrzebnego dla nabycia prawa do trwałej opieki w gminie pobytu. Ewentualnie należałoby rozważyć, czy nie byłoby wskazane uchylić omawiane wyżej przepisy §§ 14 i 27 niemieckiej ustawy o siedzibie wsparcia i zrównać w ten sposób stan prawny na całym obszarze Państwa.

Henryk Żeleński

1374.

WOLNE ZAWODY.

Biura pisania podań: Zrzeszenia, udzielające w zakresie statutowym pomocy prawnej swym członkom.

1. Stosownie do art. 18 ustawy z 28 marca 1933 poz. 269 Dz. Ust. o biurach pisania podań, ustawa ta nie dotyczy zrzeszeń, których statut przewiduje udzielanie pomocy prawnej ich członkom w zakresie pomocy, przewidzianej statutem.

2. Brak dokładnego określenia w postanowieniach statutu organizacji pomocy prawnej nie pozbawia zrzeszenia uprawnień udzielania tej pomocy, gdy statut pomoc taką ustanawia.

3. Organizacja pomocy prawnej zależy od uznania władz zrzeszenia i jest obojętne, czy zrzeszenie udziela jej członkom przez funkcjonarjusza bądź członka zrzeszenia czy też przez osobę obcą, powołaną w tym celu przez zrzeszenie na podstawie umowy najmu usług, przyczem kwestja oraz forma wynagrodzenia zależna jest od decyzji władz zrzeszenia, które uchybienia w tym przedmiocie regulują we własnym zakresie.

4. Pobieranie opłat przez zrzeszenie za udzielaną pomoc prawną jest dopuszczalne, o ile wpływy z tego źródła na rzecz zrzeszenia są przewidziane w statucie, w przeciwnym razie mogłyby wchodzić w zastosowanie sankcje karne z art. 16, 24 i 57 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 4 października 1935 2 K. 1126/35.

...1. Stosownie do art. 18 ustawy z 28 marca 1933 o biurach pisania podań poz. 269 Dz. Ust., ustawa ta nie dotyczy zrzeszeń, których statut przewiduje udzielanie pomocy prawnej ich członkom, w zakresie statutowo przewidzianej pomocy.

Według ustaleń sądu, statut Chłopskiego Stronnictwa Rolniczego, którego oskarżony był sekretarzem, wskazuje w § 4 jako jeden z celów udzielanie porad i pomocy prawnej aż do interwencji we wszystkich instancjach państwowych i samorządowych włącznie, dotyczących potrzeb ogółu rolników.

Brak dokładnego określenia w dalszych postanowieniach statutu organizacji pomocy prawnej nie może pozbawiać zrzeszenia uprawnień udzielania tej pomocy, skoro § 4 zatwierdzonego statutu pomoc taką ustanawia. Gdy jednak art. 18 cyt. ustawy ogranicza uprawnienia zrzeszeń do zakresu pomocy w statucie przewidzianej, to, ze względu na niedość jasną

redakcję § 4 statutu, sąd powinien był rozważyć, czy przepis ten stanowi udzielanie porad i pomocy prawnej w sprawach dotyczących potrzeb ogółu rolników, czy również i w sprawach indywidualnych poszczególnych członków zrzeszenia.

Wspomniana ustawa nie reguluje sposobu, w jaki pomoc prawna ma być przez zrzeszenie zorganizowana, wobec czego uznać należy, że organizacja tej pomocy zależy od uznania władz zrzeszenia, i w szczególności z punktu widzenia przepisów pow. ustawy obojętne jest, czy zrzeszenie udziela pomocy prawnej swym członkom przez funkcjonarjusza bądź członka zrzeszenia, czy też przez osobę obcą, powołaną w tym celu przez zrzeszenie na podstawie umowy najmu usług.

Pobieranie opłat przez zrzeszenie za udzieloną pomoc prawną byłoby dopuszczalne, o ile wpływy z tego źródła na rzecz zrzeszenia są przewidziane w statucie, w przeciwnym razie mogłyby wchodzić w zastosowanie sankcje karne z art. 16, 24 i 57 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o stowarzyszeniach poz. 808 Dz. Ust. Natomiast kwestja wynagrodzenia osoby powołanej do udzielania porad i pomocy prawnej oraz forma tego wynagrodzenia, np. stała pensja, prowizja i t. p., jest uzależniona od decyzji władz zrzeszenia, a wszelkie uchybienia w tym przedmiocie zrzeszenie reguluje we własnym zakresie. Nie jest przeto wyłączony sposób wynagrodzenia, polegający na pobieraniu pewnych opłat przez osobę porad udzielającą od osób interesowanych. To też sam fakt pobierania przez oskarżonego wynagrodzenia za sporządzenie podań, nie pozbawia go możności zasłaniania się przepisem art. 18 ustawy z 28 marca 1933 poz. 269, o ile tylko działał on z ramienia zrzeszenia i w granicach statutem zakreślonych. Zarzut zatem kasacji, dotyczący nieprawidłowej wykładni art. 18, musi być uznany za słuszny.

2. Sąd ustalił, iż oskarżony pisał podania dla osób niebędących członkami Chłopskiego Stronnictwa Rolniczego. Sąd nie wskazał źródła tego ustalenia, protokół rozprawy zaś nie stwierdza, by ustalenie to było oparte na wynikach przewodu sądowego.

Ustalając zawodowość działalności oskarżonego, sąd oparł się na notoryczności dla sądu tego faktu, jednakże jak widać z protokółu rozprawy, okoliczność ta nie została, wbrew przepisowi art. 360 k. p. k., ujawniona na rozprawie (Zbiór orzeczeń 12/33).

3. Wobec powyższych uchybień zaskarżony wyrok ostać się w mocy nie może i należało go uchylić.

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod niemi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA: WARSZAWA, PROKURATORSKA 11
ADMINISTRACJA: „ PL. NAPOLEONA 1
WYDAWNICTWO:
KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH
Telefon Redakcji 885-57
„ Administracji 670-15
Konto czek. w P.K.O. 21.158
Prenumerata: rocznie (54 arkusze druku) Zł. 40.—
kwartalnie . . . . . . „ 10.—

Drukarnia „Monolit", Warszawa, Elektoralna 3.